

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

FELIPE ANDRADE DA SILVA

**O MERCADO DE TRABALHO EM AUDITORIA CONTÁBIL:
A CARÊNCIA DE PROFISSIONAIS DE AUDITORIA INDEPENDENTE
NA REGIÃO SUL DO BRASIL**

FLORIANÓPOLIS
2012

FELIPE ANDRADE DA SILVA

**O MERCADO DE TRABALHO EM AUDITORIA CONTÁBIL:
A CARÊNCIA DE PROFISSIONAIS DE AUDITORIA INDEPENDENTE
NA REGIÃO SUL DO BRASIL**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Ernesto Fernando R. Vicente, Dr.
Co-orientadora: Evelyse Amorim, Mestranda.

FLORIANÓPOLIS
2012

FELIPE ANDRADE DA SILVA

**O MERCADO DE TRABALHO EM AUDITORIA CONTÁBIL:
A CARÊNCIA DE PROFISSIONAIS DE AUDITORIA INDEPENDENTE NA REGIÃO
SUL DO BRASIL**

Esta monografia foi apresentada como TCC, no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, à banca examinadora constituída pelo(a) professor(a) orientador(a) e membros abaixo mencionados.

Florianópolis, SC, 03 de julho de 2012.

Professor Irineu Afonso Frey, Dr.

Coordenador de TCC do Departamento de Ciências Contábeis

Professores que compuseram a banca examinadora:

Prof. Ernesto Fernando R. Vicente, Dr.
Orientador

Prof. Evelyse Amorim, Mestranda.
Co-orientadora

Prof. Loreci João Borges, Dr.
Membro

Dedico este trabalho ao meu Deus, que me dá forças, à minha família e a todos os amigos que me incentivaram.

AGRADECIMENTOS

Não poderia começar agradecendo a outra pessoa senão ao meu Deus, o único que é digno de toda a minha vida. Ele que renovou as forças para terminar este trabalho e me deu saúde para continuar a viver.

Aos meus pais, por serem os melhores professores que a vida poderia me dar, além de me apoiar em alguns dos meus planos. Além de todo amor por mim demonstrado nesses 21 anos de vida.

À minha Vó Áurea por todo o amor que me é demonstrado.

À minha irmã e ao meu cunhado só me resta pedir desculpas por não conseguir fazer parte de um momento tão especial que foi o seu casamento. Devo agradecer, todavia, por toda a amizade que os dois demonstraram a mim.

À professora Evelyse Amorim, por ter despendido tempo para me auxiliar na confecção deste trabalho, além de todo o apoio moral. Muito obrigado!

Ao pessoal do meu trabalho, obrigado por fazer parte da minha vida e me ajudar a crescer cada dia mais.

Agradeço também a todos os meus amigos, cito: Francine Soares Vieira; por terem, do seu jeito, me apoiado nesse momento que foi bastante difícil para mim.

Aos meus amigos de aula: Mariluci Iez, Kátia Tondorf, Maria Luiza Gesser, Lucas Matos, Julia Besen Felipe Lenzi; que mesmo eu não sendo da turma da noite, fui acolhido como tal. Muito obrigado mesmo por todo esse tempo que estivemos juntos.

Enfim, meu muito obrigado a todos aqueles que torceram e torcem por mim.

“Porque dele e por ele, e para ele, são todas as coisas; glória, pois, a ele eternamente. Amém.”

Romanos 11:36

RESUMO

SILVA, Felipe A. da. **O Mercado de Trabalho em Auditoria Contábil**: A carência de profissionais de auditoria independente na região sul do Brasil. 90 f. Monografia (Curso de Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2012.

A considerar a relevância dos trabalhos executados pelas firmas de auditoria para o mercado de capitais e a carência de auditores independentes em países como o Brasil, este estudo buscou verificar se há carência de profissionais de auditoria independente no mercado de trabalho em auditoria independente na região Sul do Brasil. Para alcançar esse objetivo foi realizada uma pesquisa descritiva, com abordagem de dados qualitativa, operacionalizada por meio de uma pesquisa bibliográfica e documental, envolvendo uma revisão bibliográfica e coleta de dados primários e secundários, com aplicação de dois questionários: o primeiro encaminhado a todas as firmas de auditoria da região sul registradas na Comissão de Valores Mobiliários (CVM); e o segundo enviado aos profissionais de contabilidade registrados em Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC). Das respostas obtidas, verificou-se informações a respeito da captação de profissionais no mercado além da opinião das mesmas sobre a carência de auditores. Do retorno do questionário aplicado junto aos contadores, foi possível identificar qual o nível de interesse desses profissionais pela profissão de auditor, bem como levantar quais os motivos que estimulam ou desestimulam esses profissionais à optar pela carreira de auditor. Além dos questionários aplicados efetuou-se uma análise de dados disponibilizados na página eletrônica da CVM e do CFC e, por meio desses levantamentos, foi possível estabelecer uma correlação entre o número de contadores registrados em CRC e o número de auditores independentes cadastrados no CNAI do CFC. Como resultado destaca-se que a cada 102 profissionais da contabilidade, apenas 1 optou pela carreira em auditoria na região sul do Brasil. A conclusão do presente estudo é que, tanto na visão dos contadores, quanto na visão das firmas há carência de auditores independentes e que algumas ações devem ser tomadas para extinguir esse problema, como: incentivar a prática da profissão de auditoria; revisar a formação acadêmica dos profissionais; criação de cursos profissionalizantes na área de auditoria independente.

Palavras-chave: Auditoria. Mercado de Trabalho. Contadores. Auditores independentes. Firmas de Auditoria. Região Sul do Brasil.

ABSTRACT

SILVA, Felipe A. da. **The labour market in Accounting**: the lack of independent audit professionals in the southern region of Brazil. 90 p. Monograph (Course of Accounting Sciences) – Federal University of Santa Catarina, Florianópolis, 2012.

To consider the relevance of the work carried out by audit firms to the capital market and the lack of independent auditors in countries such as Brazil, this study sought to verify if there is a lack of independent audit professionals in the labour market in independent auditing in the southern region of Brazil. To achieve this goal was accomplished a descriptive research, qualitative data approach, operationalized through a bibliographical and documentary, involving a bibliographical review and collection of primary and secondary data, with application of two questionnaires: the first forwarded to all audit firms registered in the southern region at the Brazilian Securities Commission (CVM); and the second sent to accounting professionals registered in regional councils (CRC). The responses obtained, there was information about fundraising professionals in the same market beyond belief about the lack of Auditors. The return of the questionnaire applied together to meters, it was possible to identify what level of interest of these professionals by the audit profession, as well as raise what are the conditions that encourage or discourage these professionals to choose the career of auditor. In addition to the questionnaires conducted an analysis of data made available on the home page of the CFC and CVM and, through these surveys, it was possible to establish a correlation between the number of Accountants in CRC and the number of independent auditors registered in CNAI CFC. As a result highlights that each accounting professionals, only 102 1 opted for career in auditing in the southern region of Brazil. The conclusion of this study is that, both in view of counters, as in the vision of firms there is lack of independent auditors and that some actions must be taken to eliminate this problem, such as: encouraging the practice of the profession of auditing; review the academic training of professionals; creation of courses in the area of independent auditing.

Keywords: Audit. Labour market. Counters. Audit firms. Independent Auditors The Brazilian The southern region of Brazil.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Diferenças entre auditoria externa e auditoria interna.....	31
Tabela 2 – Firmas de auditoria independente por região	53
Tabela 3 – Contadores com CRC ativo na Região Sul	57
Tabela 4 – Quantidade de auditores com CNAI ativos Região Sul.....	57
Tabela 5 – Relação Contadores ativos x CNAI ativos.....	57
Tabela 6 – Relação Auditor x Habitantes	58

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Registro firmas de auditoria independente no Brasil	55
Gráfico 2 – Motivos Carência Auditores Independentes na visão dos contadores.....	60
Gráfico 3 – Interesse dos contadores pela profissão de auditor independente	62
Gráfico 4 – Atrativos da carreira de Auditor Independente na visão dos contadores	63
Gráfico 5 - Faixa salarial dos auditores independentes	64
Gráfico 6 – Fatores que desestimulam os contadores à profissão de auditor independente	65
Gráfico 7 – Motivos para carência de auditores na visão das firmas de auditoria.....	67
Gráfico 8 – Tempo preenchimento de vagas nas firmas de auditoria da Região Sul	68
Gráfico 9 – Formação exigida dos candidatos na seleção pelas Firmas	69
Gráfico 10 – Carências técnicas dos candidatos às vagas de auditoria	70
Gráfico 11 – Perfil e Competências esperadas dos contratados para a função de auditor. ..	71
Gráfico 12 – Carências no perfil profissional dos candidatos às vagas de auditoria	72
Gráfico 13 – Tempo de permanência dos auditores nas firmas de auditoria na Região Sul .	73
Gráfico 14 – Motivos Desligamentos de auditores.....	74

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

BACEN	Banco Central do Brasil
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CNAI	Cadastro Nacional de Auditores Independentes
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
IES	Instituições de Ensino Superior
NBC	Normas Brasileiras de Contabilidade
PEPC	Programa de Educação Profissional Continuada
PF	Pessoa Física
PJ	Pessoa Jurídica
PR	Paraná
RS	Rio Grande do Sul
SC	Santa Catarina
SEC	<i>Security and Exchange Commission</i>
SUSEP	Superintendência de Seguros Privados

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
1.1 TEMA E PROBLEMA	14
1.2 OBJETIVOS	16
1.2.1 Objetivo Geral	16
1.2.2 Objetivos Específicos	16
1.3 JUSTIFICATIVA	16
1.4 METODOLOGIA	18
1.5 LIMITAÇÕES DA PESQUISA	20
1.6 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO	21
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	23
2.1 HISTÓRICO AUDITORIA	23
2.1.1 Histórico Auditoria no Brasil	24
2.2 AUDITORIA	25
2.2.1 Tipos de Auditoria	29
2.3 AUDITORIA INDEPENDENTE	32
2.3.1 Exigências Técnicas – Auditor independente Pessoa Física	36
2.4 EMPRESAS DE AUDITORIA INDEPENDENTE	39
2.4.1 Exigências técnicas – Auditor Independente Pessoa Jurídica	45
2.5 O MERCADO DE AUDITORIA NO BRASIL	48
3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	53
3.1 LEVANTAMENTO DE DADOS	53
3.1.1 Panorama geral das Empresas de Auditoria Independente	53
3.1.2 Panorama geral dos habilitados a profissão de auditoria	56
3.2 OS PROFISSIONAIS DE CONTABILIDADE E A AUDITORIA	59
3.2.1 Interesse dos profissionais de contabilidade pela profissão de auditor independente .	62
3.3 O MERCADO DE AUDITORIA NA VISÃO DAS FIRMAS DE AUDITORIA	66
4 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	75
4.1 CONCLUSÕES	75
4.2 RECOMENDAÇÕES PARA FUTUROS TRABALHOS	77
Referências Bibliográficas	78
APÊNDICE A – Questionário aplicado junto aos contadores	83
APÊNDICE B – Questionário aplicado junto às firmas de auditoria	87

1 INTRODUÇÃO

O mercado de capitais era visto pelo povo brasileiro como um mercado pouco seguro para investir. Prova disso é que antes da década de 60 o principal investimento do brasileiro era o mercado imobiliário. A partir de 1965, ano em que foi instituída a lei 4.728 que regulamentou o mercado de capitais, esse cenário passou a ser diferente. Com essa lei e com outros incentivos fiscais, o governo buscou fomentar esse mercado oferecendo maior segurança e proteção aos investidores.

O crescimento do mercado de capitais fez com que as empresas abrissem seu capital e passassem a negociar suas ações nesse mercado, o que auxiliou seu crescimento. Neste contexto, o Estado percebeu a necessidade de normatizar e padronizar as informações contábeis geradas por essas empresas e instituiu a lei 6.404/76, antes regulamentadas pelo Decreto Lei 1.940. As empresas deveriam divulgar demonstrativos padronizados e que relatassem a sua real conjuntura econômica e financeira. Outro acontecimento relevante foi a criação da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) com a função de regulamentar e fiscalizar as Bolsas de Valores e as companhias de capital aberto.

Os demonstrativos financeiros publicados pelas empresas são reflexos das atividades internas das mesmas. Tais demonstrativos podem ou não contribuir para a captação de recursos de terceiros, seja na venda de suas ações, ou, ainda, na aquisição de empréstimos financeiros, na captação de novos clientes etc. Percebe-se que essas demonstrações não podem conter erros ou fraudes, caso contrário os denominados *stakeholders* poderão estar correndo riscos ao investirem seu capital nessas sociedades. Dessa forma, faz-se necessário, portanto, a atuação de um profissional que comprove a fidedignidade desses demonstrativos contábeis.

A atividade de comprovação dos dados contábeis é de responsabilidade da alta administração, visto que esses são responsáveis por todas as operações e resultados da empresa. A dimensão da empresa ditará se é possível para os membros da administração efetuar esse controle ou não. Diz-se a dimensão das sociedades, pois, conforme o tamanho da empresa, assim será o número de controles internos e de colaboradores a executar certas funções, o que tornaria possível ou não a execução de tal tarefa (ATTIE, 2009).

Nesse cenário verifica-se a existência da profissão de auditor que tem por finalidade “testar a eficiência e a eficácia do controle patrimonial com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado” (ATTIE, 2010, p. 5).

Reconhecida internacionalmente como atividade fundamental que fornece confiabilidade às informações contábeis (ATTIE, 2010), as atividades efetuadas por equipes de auditoria vêm se tornando cada vez mais requisitadas por empresas de médio e grande porte, principalmente a partir da “conscientização dos empresários de que a auditoria pode ser um investimento e não um custo às corporações” (BASILE, 2010 apud, CORREIO BRAZILIENSE, 2010).

Ao citar que a auditoria é um investimento, Basile (2010) expressa que com o trabalho efetuado pela auditoria, os empresários podem captar mais facilmente recursos de terceiros, pois terão seus demonstrativos atestados por profissionais com objetivos alheios aos da empresa. Nota-se que as atividades de auditoria tornam-se cada vez mais importantes para o mercado como um todo.

A atividade de auditoria ganha ainda mais importância quando a lei 11.638, em seu artigo 3º, estabelece que as demonstrações financeiras das sociedades de grande porte, ainda que não sejam de capital aberto, deverão ser submetidas a auditoria independente, considerando-se as sociedades de grande porte as que tiverem “em exercício social anterior, ativo total superior a duzentos e quarenta milhões de reais ou receita bruta anual superior a trezentos milhões de reais” (BRASIL, 2007). Em um país onde há um número elevado de empresas classificadas entre as de grande porte (EXAME, 2011), pode-se afirmar que há um grande mercado de atuação para as firmas de auditoria pelo Brasil.

1.1 TEMA E PROBLEMA

A expansão do mercado de atuação da auditoria no Brasil é um reflexo direto do crescimento do mercado de capitais e do desenvolvimento das Entidades como um todo. A procura por ações auxiliou no crescimento de ambos os mercados, principalmente em se tratando de investidores estrangeiros, prova disso é que, somente no mês de fevereiro de 2012, os estrangeiros foram responsáveis por 39,91% de todas as movimentações financeiras na Bovespa (INFOMONEY, 2012).

Desde o início do ingresso do capital estrangeiro no país, diversas demandas para as empresas nacionais surgiram, dentre elas cita-se a necessidade de verificação da veracidade das informações contábeis geradas pelas empresas que tinham suas ações negociadas nas bolsas de valores.

A inserção de capital estrangeiro no Brasil e a inserção de empresas brasileiras no mercado de capitais internacional ocasionaram algumas mudanças na contabilidade brasileira, a principal delas foi a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade com as Normas Internacionais de Contabilidade. Essa convergência “irá facilitar a comparação dos balanços de empresas ao redor do mundo” (EXAME, 2011, p.288). Nesse processo a auditoria mostra-se importante, pois “a simples adoção das normas contábeis internacionais [...] pode inflar ou depreciar o valor de mercado de uma companhia” (INOHARA, 2011, apud EXAME, 2011, p. 286), por conseguinte a auditoria deve auxiliar na verificação da adequação das demonstrações financeiras e as normas internacionais de contabilidade e assim facilitar na captação de recursos de terceiros.

Nesse cenário, a auditoria torna-se uma ferramenta importante para investidores e demais usuários da informação contábil, dado que ela possui a função de verificar a fidedignidade das informações contábeis, além de verificar se essas são essenciais para promover o crescimento da entidade (FORTIN, BARROS e CUTLER, 2010). Nesse sentido, destaca-se que a auditoria tem contribuição direta sobre o crescimento das empresas, haja vista todos os testes realizados para identificar se as práticas adotadas pela empresa estão de acordo com os princípios da contabilidade geralmente aceitos e se refletem a real situação financeira, econômica e patrimonial da Entidade.

Por todos os benefícios supramencionados, pode-se afirmar que o mercado de auditoria está crescendo consideravelmente. Esse crescimento se dá em virtude aumento do número de empresas de grande porte que vem ocorrendo nos últimos anos junto com o crescimento econômico do País (CREPALDI, 2004).

Apesar do cenário otimista, algumas pesquisas realizadas por Kanitz (1999), apontaram um índice baixo de auditores independentes por habitante no Brasil. Há cerca de 24.600 habitantes para cada auditor, se comparado com países como Holanda, Estados Unidos e Argentina que possuem cerca de 2.300 habitantes por auditor, conclui-se que há uma carência no mercado de trabalho brasileiro por auditores.

Em razão da relevância das atividades exercidas pela auditoria para todos os tipos de interessados nas informações por ela geradas, sejam acionistas, o fisco ou demais *stakeholders* e a carência por auditores independentes no Brasil apontada em estudos anteriores, como os de Kanitz (1999) e Holland (1999), apresenta-se a questão que esta pesquisa busca responder: *existe carência de auditores independentes na região sul do Brasil?*

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Neste trabalho, tem-se o objetivo de verificar se há carência de auditores independentes e havendo carência quais os principais fatores que ocasionam essa situação na região Sul do Brasil.

1.2.2 Objetivos Específicos

Para atingir o objetivo geral desse estudo, foram traçados os seguintes objetivos específicos:

- Identificar se há carência de auditores independentes no mercado de trabalho de auditoria na região sul do Brasil;
- Verificar o interesse dos contadores pela profissão de auditoria, bem como os fatores que estimulam e desestimulam a escolha desses profissionais pela carreira de auditoria independente;
- Verificar se há relação entre remuneração, exigências técnicas, responsabilidades, qualificações técnicas e formação acadêmica com a possível carência de auditores independentes na região sul do Brasil;

1.3 JUSTIFICATIVA

A justificativa do presente trabalho é baseada em três condições básicas: originalidade, importância e viabilidade.

Quanto a originalidade, a pesquisa se justifica pelo fato não haver muitos trabalhos que visem demonstrar a realidade do mercado de trabalho em auditoria independente no Brasil, principalmente na região sul do Brasil.

Em se tratando da importância desse trabalho, a pesquisa se justifica, primeiramente, pelo fortalecimento desse mercado que é relevante para as sociedades empresarias dos diferentes mercados. Efetuando um retrato do mercado sul-brasileiro de auditoria buscar-se-á evidenciar a necessidade de expansão desta atividade, bem como o número de profissionais existentes, sustentando-se na premissa de ser este um dos fatores essenciais para o fortalecimento dos mercados, principalmente o de capitais, no Brasil.

Além disso, a pesquisa se faz importante por fazer uma revisão da literatura que trate sobre o tema de auditoria, fazendo assim uma contribuição teórica sobre os temas inerentes ao mercado de auditoria independente e seus profissionais no Brasil.

Desenhando um retrato das firmas de auditoria independente, bem como os problemas que tais empresas enfrentam, esta pesquisa irá auxiliar a ampliar a visão do mercado de auditoria independente no sul do Brasil aos seguintes componentes da classe contábil:

- Firmas de auditoria: as firmas de auditoria poderão entender qual a opinião e as dificuldades dos contadores que poderiam ocupar as vagas de trabalho em aberto;
- Interessados em ingressar nas firmas de auditoria: os contadores com o intuito de ingressar no mercado de auditoria independente poderão saber quais as dificuldades encontradas pelas firmas no momento da contratação e melhor se preparar para esse mercado;
- Órgãos reguladores: os órgãos reguladores poderão entender melhor o mercado e tomar providências para os problemas do mercado no sul do Brasil;
- Instituições de Ensino Superior (IES): as IES poderão constatar se faltam estímulos aos profissionais à carreira de auditoria independente, além de verificar se há problemas na forma de abordagem das disciplinas e informações acerca da profissão de auditoria independente.

No que tange à viabilidade, verifica-se que há tempo hábil para a realização da pesquisa, assim como há o interesse do órgão de classe, Conselho Federal de Contabilidade (CFC), no estudo em apreço, possibilitando o envio dos questionários aos contadores de todo o Brasil. A respeito do questionário enviado às firmas de auditoria, há viabilidade em decorrência da disponibilização dos endereços eletrônicos no sítio da Comissão de Valores Mobiliários.

1.4 METODOLOGIA

Considerando ser a pesquisa científica um estudo que tenha por objetivo obter respostas para os problemas a serem estudados, é necessário que sejam escolhidas tipologias de pesquisa, ou seja, que sejam traçados planos e estruturas que permitam ao autor obter respostas para os problemas em estudo (RAUPP e BEUREN, 2004).

Raupp e Beuren (2004) demonstram que as tipologias de pesquisa que melhor podem ser aplicadas à área de Contabilidade podem ser agrupadas em três categorias: quanto aos objetivos, quanto aos procedimentos e quanto à abordagem do problema. Para o presente estudo, serão utilizadas algumas tipologias que estão classificadas conforme a conceituação dos autores citados anteriormente.

Em se tratando das tipologias de pesquisa quanto aos objetivos, o presente estudo é classificado como descritivo, pois tem por objetivo entender a situação do mercado de auditoria independente na região sul do Brasil, estabelecendo ainda relação com as demais regiões brasileiras. Logo o objetivo deste trabalho vem ao encontro do conceito exposto por Gil (1999, apud RAUPP e BEUREN, 2004) quando menciona que “a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou estabelecimento de relações entre variáveis”.

Ainda quanto aos objetivos, além de ser descritiva, essa pesquisa pode ser classificada também como exploratória, pois na pesquisa exploratória, faz-se necessário analisar algo que precisa ser explorado ou esclarecido em certa área do conhecimento (RAUPP e BEUREN, 2004) e, por não ter sido muito explorado, essa pesquisa visa compreender o mercado de trabalho em auditoria além de compreender o porquê da situação atual deste mercado na região sul do Brasil.

Em relação às tipologias de pesquisa quanto à abordagem do problema, a pesquisa é classificada como qualitativa na análise dos resultados, pois estudos que utilizam esse tipo de metodologia “[...] podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais” (RICHARDSON, 1999, p.80).

Em se tratando dos procedimentos na abordagem do problema, esse estudo é classificado como quantitativo, pois se utiliza de métodos estatísticos para a obtenção de respostas ao problema proposto (RAUPP e BEUREN, 2004).

Quando se trata de tipologias de pesquisa quanto aos procedimentos, refere-se “[...] à maneira pela qual se conduz o estudo e, portanto, se obtêm os dados” (RAUPP e BEUREN, 2004, p.83). Esta pesquisa se classifica como documental e bibliográfica.

Segundo Beuren e Raupp (2004, p.89) a pesquisa documental “[...] se baseia em materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa”.

A pesquisa bibliográfica, segundo Souza, Fialho e Otani (1997, p.40), “[...] consiste na obtenção de dados através de fontes secundárias, utiliza como fonte de coleta de dados materiais publicados, como: livros, periódicos científicos, revistas, jornais, teses, dissertações, materiais cartográficos e meios audiovisuais, etc”.

Quanto à técnica utilizada, classifica-se como documentação indireta, que, segundo Souza, Fialho e Otani (1997, p.36), se caracteriza “por utilizar o processo de coleta de dados através de uma pesquisa documental (fontes primárias) ou pesquisa bibliográfica (fontes secundárias)”. Primeiramente, foram coletados dados na página eletrônica da CVM e CFC com o intuito obter informações históricas e regionais das firmas de auditoria e dos contadores registrados em Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC). Destaca-se que, apesar do presente estudo ser focado na região sul, foram coletadas informações das demais regiões do Brasil também. Fez-se isso com o intuito de comparar o cenário da região Sul com as demais regiões brasileiras, na análise dos resultados.

Além do levantamento efetuado nos sites da CVM e do CFC, utilizou-se dois questionários, um aplicado junto às firmas de auditoria e outro aplicado junto aos profissionais contábeis; aquele elaborados em conjunto e esse obtido junto a

mestranda Evelyse Amorim, logo estes questionários serão utilizados nesta monografia e dissertação da mestranda.

O conceito de questionário, segundo Costa e Costa (2001, p.38),

É um instrumento de coleta de dados, aplicado quando se quer atingir um grande número de indivíduos. Pode ser estruturado com perguntas abertas e/ou fechadas. Um questionário não deve ser muito longo para não cansar o respondente, e, além disso, não favorecer respostas rápidas, muitas vezes sem significado [...]

O primeiro questionário foi aplicado junto a todos os contadores registrados nos CRC de todo o país. Com as respostas desse questionário é possível identificar qual o interesse dos profissionais de contabilidade, bem como os fatores que estimulam e desestimulam, ao exercício da profissão de auditor independente.

O segundo questionário foi aplicado junto a todas as firmas de auditoria registradas na página eletrônica da CVM até dezembro de 2011. Com as respostas obtidas nesse questionário foi possível entender na visão das firmas como está o mercado de trabalho na região Sul do Brasil.

Obtidas as respostas dos questionários foram feitas as análises para se responder à questão problema, bem como atingir os objetivos propostos neste estudo. Com as respostas obtidas nos questionários, fez-se uma análise quantitativa e outra qualitativa dos dados.

Na análise qualitativa efetuada, fez-se uma reunião de todas as respostas das diversas perguntas dos questionários com o fim entender o porquê há carência de profissionais na área de auditoria independente na região sul do Brasil.

Ainda sobre a análise quantitativa efetuada, fez-se uma tratativa dos dados retirados dos sites da CVM e do CFC, com o intuito de estabelecer relações entre o número de firmas com o número de contadores e, por sua vez, com o número de auditores independentes da região sul do Brasil. Essa relação contribui para a conclusão sobre a carência de auditores independentes na região.

1.5 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Este estudo se baseia em coletas de dados. Pela coleta de dados efetuada junto aos sítios eletrônicos da CVM e do CFC, chegou-se ao número de 356 firmas de Auditoria Independentes registradas até dezembro de 2011 difundidas por todo o

Brasil e 55.912 profissionais de contabilidade registrados em CRC da região Sul até Junho de 2012. Entretanto, essa pesquisa se limita às firmas de auditoria da região Sul, onde, segundo os dados da CVM, foram constadas a existência de 94 empresas.

Os questionários foram enviados a todas as firmas de auditoria registradas na CVM e todos os contadores registrados em CRC do país inteiro. Os questionários foram respondidos por 44 empresas, obra de 12% do total. Dado a limitação dessa pesquisa, verifica-se que na região sul obteve-se 16 respostas das firmas, o que representa, aproximadamente, 15% de todas as empresas registradas no sítio eletrônico da CVM, e 242 respostas dos contadores.

1.6 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO

Este estudo será dividido em quatro capítulos. O primeiro capítulo traz a introdução ao tema a ser estudado, bem como o problema a ser apresentado. Também nesse capítulo estão os objetivos, gerais e específicos, que se tem ao realizar essa pesquisa, a justificativa de escolha do tema, a metodologia que se utilizou para realizar esse estudo, as limitações que se teve ao realizar esse trabalho e, por último, a organização da presente pesquisa.

O segundo capítulo é formado pela fundamentação teórica que tem por objetivo auxiliar no entendimento do trabalho, além de contribuir para o atingimento dos objetivos deste estudo. Nesse capítulo, portanto, constam conceitos relacionados a auditoria contábil e o mercado de trabalho dessa área. Nesse mesmo capítulo serão tratados temas como:

- ➔ Auditoria: Histórico e Conceitos;
- ➔ Auditoria Independente: Conceitos e Pré-requisitos para a profissão;
- ➔ Empresas de Auditoria independente: Conceitos e pré-requisitos de reconhecimento dessas empresas;
- ➔ O mercado de auditoria no Brasil.

No terceiro capítulo é realizada uma análise dos resultados obtidos por meio do questionário e que serviram de subsídio para as conclusões que se encontram no quarto e último capítulo.

No quarto capítulo são apresentadas as conclusões que se obteve com o estudo realizado e as sugestões para futuros trabalhos e as referências bibliográficas utilizadas para realizar esse estudo.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 HISTÓRICO AUDITORIA

A base histórica do termo auditor vem, apesar de muito bem representado pela origem latina, onde esse termo significava aquele que ouve, do termo “*to audit*” que significa examinar, ajustar e corrigir. A definição desse termo deixam certas dúvidas sobre a data de origem da auditoria, pois não se pode dizer que o termo auditor é exclusivo do ramo contábil e, sim, um termo utilizado em outros ramos da ciência (ATTIE, 2010).

Sá (2009) descreve que existem muitos relatos da existência de provas arqueológicas da atividade de auditoria realizadas entre a família real e o templo sacerdotal sumeriano, outro relato é que, na Idade Média, muitas associações profissionais se incumbiam de executar funções de auditoria. O mesmo autor relata que: com a Revolução Industrial, operada em torno da metade do século XVIII, muitas empresas de grande porte começaram a surgir, isso imprimiu novas diretrizes às técnicas contábeis e, conseqüentemente, uma atuação mais constante de equipes de auditoria.

Em 1934, nos Estados Unidos, criou-se a instituição denominada de *Security and Exchange Commission* (SEC), que tem por função de fiscalizar e regular o mercado de capitais dos EUA. A partir desse momento, a profissão de auditor assume importância, dado que a SEC definiu que todas as empresas que transacionavam ações na Bolsa de Valores tivessem, obrigatoriamente, suas demonstrações contábeis credibilizadas por equipes de auditoria (HOOG e CARLIN, 2010).

Segundo Attie (2010), após a criação da SEC, pode-se afirmar que com evolução da contabilidade e das diferentes tecnologias que ajudaram a mesma a se desenvolver, nasce a necessidade dos contadores de se aperfeiçoarem para efetuar transações cada vez mais dinâmicas, sem fugir das determinações fiscais e legais impostas às sociedades e assim gerar demonstrativos cada vez mais completos. Com isso o mesmo autor leciona que o trabalho das equipes de auditoria, como

responsável por garantir que as informações contábeis geradas pela contabilidade sejam confiáveis, ganha ainda mais importância, frente a toda evolução contábil.

2.1.1 Histórico Auditoria no Brasil

A primeira evidência da atividade de auditoria independente no Brasil foi por meio do Decreto nº 2.935, de 16 de junho de 1862, que aprovava a reorganização da Cia. de Navegação por Vapor – Bahiana – Anonyma. Naquela época tanto o empreendimento quanto os estatutos deveriam ser aprovados por lei. No referido Decreto havia um dispositivo que explanava que os auditores deveriam ser designados pela primeira assembleia de cada ano para examinar as contas da companhia. Apesar da existência desse decreto não há constatação dos trabalhos executados (RICARDINO e CARVALHO, 2004).

Apesar da citação da auditoria no decreto supramencionado, Franco e Marra (2009, p. 45) defendem que “a lei nº 4.728, de 14 de julho de 1965, é o texto legal pioneiro a mencionar a auditoria e o auditor independente”. A referida lei tem como teor principal: “disciplinar o mercado de capitais e estabelece medidas para o seu desenvolvimento” (BRASIL, 1965).

A partir da regulamentação dada pela lei 4.728, o mercado de capitais passa por diversas modificações que contribuíram para a estruturação do mesmo. Nesse cenário, o artigo 50 § 3º, da referida lei regula que: “Será obrigatório aos fundos em condomínio a auditoria realizada por auditor independente, registrado no Banco Central” (BRASIL, 1965), portanto, seguindo o conceito de Franco e Marra, tem-se que essa foi a primeira lei brasileira que obrigou algumas sociedades a serem examinadas por auditores independentes, o que fez com que a profissão fosse valorizada no país.

Após a lei 4.728, diversos foram os dispositivos legais que estabeleceram a obrigatoriedade da Auditoria para os diferentes segmentos da economia. Entre os dispositivos havia aqueles que obrigavam sociedades como as de economia mista, seguradoras, bolsa de valores a terem seus demonstrativos revisados pelas equipes de auditoria independente (PINHO, 2007).

Para Franco e Marra (2009), a lei 6.385, de 7 de dezembro de 1976 foi um dos grandes marcos para a auditoria independente no Brasil. Segundo os autores, a

referida lei cria a CVM que tem como um dos objetivos registrar e fiscalizar os auditores independentes, estabelecer a responsabilidade civil dos mesmos e habilitá-los a auditar as companhias abertas e as sociedades integradas do sistema de distribuição e intermediação de valores imobiliários.

Após a criação da CVM instituiu-se a lei 6.404 de 15 de dezembro de 1976, denominada de Lei das Sociedades por Ações. Essa lei foi responsável por mudanças na ciência contábil primeiramente por baixar normas contábeis e impor a obediência aos princípios contábeis na escrituração das companhias. A referida lei foi responsável também por estabelecer novas oportunidades ao auditor independente, pois em seu artigo 177, § 3º, regula que as DF das companhias abertas serão obrigatoriamente auditadas por auditores independentes registrados na CVM (FRANCO e MARRA, 2009).

As diferentes legislações sobre auditoria independente modificaram e fomentaram o mercado para os profissionais atuantes na área. Desde então esse mercado vem se expandindo e tende a crescer ainda mais tendo em vista o crescimento dos diferentes mercados, não só o de capitais, a convergência das normas internacionais de contabilidade e outros fatores que poderão surgir e que aumentarão ainda mais a importância das diferentes equipes de auditoria pelo Brasil e pelo mundo.

2.2 AUDITORIA

A origem da auditoria está “ancorada na necessidade de confirmação por parte dos investidores e proprietários quanto à realidade econômico-financeira espelhada no patrimônio das empresas investidas” (ATTIE, 2010, p.7), logo, Crepaldi (2004, p.23) define auditoria como “o levantamento, estudo, e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras entidade”.

Attie (2010, p. 5) define a auditoria como sendo “uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”.

Em uma visão mais sistêmica, Sá (2009, p. 25) define auditoria como sendo “[...] uma tecnologia contábil aplicada ao sistemático exame dos registros, demonstrações e de quaisquer informes ou elementos de consideração contábil [...]”.

Como em todo e qualquer ramo da ciência, a contabilidade possui um objeto de estudo, o patrimônio, e efetua registros com:

[...] a finalidade precípua de promover os meios informativos e de controle com o intuito de coletar todos os dados ocorridos na empresa e que tenham, ou possam ter, impactos e causar variações em sua posição patrimonial (ATTIE, 2010, p. 4).

Por ser uma das especializações da contabilidade, a auditoria tem o objeto de estudo semelhante da sua matriz. O diferencial existente entre as mesmas é que a auditoria estuda o estado e as variações dos controles e informações registrados pela contabilidade (FRANCO E MARRA, 2009). Franco e Marra (2009, p. 32) definem que:

[...] a auditoria completa e valoriza a Contabilidade, pois fiscaliza o controle do objeto comum – o patrimônio -, confirma a confiabilidade dos meios que ela utiliza – o registro dos fatos e as demonstrações contábeis – e aperfeiçoa seus fins [...], atestando a adequação dos registros informando as deficiências observadas.

Para o desempenho de sua função, Sá (2009) menciona que os auditores podem utilizar todos os meios disponíveis e necessários, tais como: documentos (contratos, recibos, notas faturas, duplicatas etc.); livros; demonstrações (balanços, análise de contas etc.); elementos físicos (estoques, bens móveis); elementos humanos (para pesquisas diretas) etc. O mesmo autor define que a auditoria não se limita apenas a verificação de registros efetuados, mas o auditor pode utilizar também métodos indiretos na coleta de pesquisa, logo é permitido à auditoria utilizar informes auxiliares de quaisquer naturezas para alcançar o fim a que se dedica.

Sobre o objeto de estudo, Crepaldi (2004) menciona que a auditoria exerce uma ação preventiva, saneadora e moralizadora, para confirmar a veracidade dos registros e a confiabilidade dos comprovantes, sempre com o fim de opinar sobre determinados registros. Logo, conforme a Resolução CFC 1.203 de 27 de novembro de 2009, item 11, os fins a que se dedicam os auditores ao realizarem suas funções são:

(a) obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis como um todo estão livres de distorção relevante, independentemente se causadas

por fraude ou erro, possibilitando assim que o auditor expresse sua opinião sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável; e
(b) apresentar relatório sobre as demonstrações contábeis e comunicar-se como exigido pelas NBC TAs, em conformidade com as constatações do auditor. (CFC, 2009)

A opinião de um auditor tem o fim, portanto, de fornecer credibilidade às demonstrações para os usuários externos, ou internos, desses demonstrativos. Essa opinião permite afirmar que o parecer de um auditor tem a finalidade de verificar se as mesmas são elaboradas em conformidade com os princípios contábeis e se os fatos ali registrados demonstram a real situação patrimonial da empresa. Importante mencionar que a opinião desses profissionais não assegurará, por exemplo, a viabilidade futura da entidade ou ainda se a atual gestão do negócio está agindo de forma eficiente e eficaz, logo a averiguação da realidade é o principal dos objetivos (CFC, 2009).

As NBC TAs exigem que o auditor obtenha um nível de segurança razoável de que as demonstrações contábeis estão livres de distorções relevantes, sejam elas causadas por erros ou por fraudes. Por assegurar razoável entende-se como um nível elevado de segurança, porém não é um nível absoluto, dado que as muitas evidências que um auditor usa como base para a formação de sua opinião podem vir de fontes externas às empresas ou até auditorias passadas (CFC, 2009).

O nível de segurança razoável, nos exames de auditoria, é alcançado através da profundidade das investigações que os auditores realizam com o objetivo de expressar uma opinião acerca da propriedade das demonstrações contábeis, o que não permite concluir que o fim principal na atuação de um auditor é a descoberta de fraudes e outras irregularidades (ATTIE, 2010).

As opiniões de um auditor devem ser embasadas em provas verídicas que demonstrem a realidade dos fatos que ocorreram, é por isso que o auditor deve priorizar aquelas informações que demonstrem ser confiáveis e testá-las com o fim de provar a integridade das mesmas (CFC, 2009). A possibilidade de utilizar de fontes de informações que sejam alheias à empresa, traz ao auditor uma disponibilidade maior de probabilidades que o permite tomar suas conclusões. Essas informações, segundo Attie (2010), proporcionam um maior grau de confiança do que as informações obtidas internamente, assim como as informações a verificação direta pelo auditor permite ao mesmo maior validade do que a obtida indiretamente.

A necessidade existente de um posicionamento em relação aos fatos referentes às demonstrações demonstra os deveres e responsabilidades dos auditores no exercício de sua função. Em se tratando dos deveres e responsabilidades do auditor a Instrução da CVM 308, em seu artigo 25, regulamenta que o auditor deverá, além de outras obrigações:

Verificar:

- a. se as demonstrações contábeis e o parecer de auditoria foram divulgados nos jornais em que seja obrigatória a sua publicação e se estes correspondem às demonstrações contábeis auditadas e ao relatório ou parecer originalmente emitido;
- b. se as informações e análises contábeis e financeiras apresentadas no relatório da administração da entidade estão em consonância com as demonstrações contábeis auditadas;
- c. se as destinações do resultado da entidade estão de acordo com as disposições da lei societária, com o seu estatuto social e com as normas emanadas da CVM; e
- d. o eventual descumprimento das disposições legais e regulamentares aplicáveis às atividades da entidade auditada e/ou relativas à sua condição de entidade integrante do mercado de valores mobiliários, que tenham, ou possam vir a ter reflexos relevantes nas demonstrações contábeis ou nas operações da entidade auditada. (CVM, 1999)

Apesar de não ser o objetivo único da auditoria, a Resolução do CFC 1.207, de 27 de novembro de 2009, define que o auditor deve comunicar à administração da entidade a descoberta de fraudes ou erros relevantes e sugerir medidas corretivas. A mesma norma institui que:

Caso o auditor tenha identificado ou suspeite de fraude, deve determinar se há responsabilidade de comunicar a ocorrência ou suspeita a um terceiro fora da entidade. Embora o dever profissional do auditor de manter a confidencialidade da informação do cliente possa impedir que tais informações sejam dadas, as responsabilidades legais do auditor podem sobrepor-se ao dever de confidencialidade em algumas situações. (CFC, 2009, item 43)

Apesar do texto instituído na Resolução CFC 1.207, de 27 de novembro de 2009, a Instrução da CVM 308 (1999), em seu artigo 25, parágrafo único, define que, após constatar que as análises financeiras e contábeis, apresentadas no relatório de administração, não estão em consonância com as demonstrações contábeis, ou ainda se houve o descumprimento de quaisquer disposições legais inerentes à entidade auditada, o auditor deverá comunicar o fato à CVM, por escrito, no prazo máximo de vinte dias, contados a partir da data de sua ocorrência.

Apesar da obrigação do auditor independente de expor desvios, fraudes e erros para a administração, não se pode julgar que os trabalhos da auditoria tornam

impossível a existência desses fatos na escrituração dos atos e fatos contábeis, mas menciona-se que a auditoria auxilia a reduzir essa possibilidade. Para evitar todo e qualquer problema, as equipes de auditoria deveriam fazer uma revisão integral de todos os registros da empresa e deveriam fiscalizar todos os atos que os funcionários estivessem fazendo, o que é impraticável (CREPALDI, 2004).

Muitas são as responsabilidades de um auditor, principalmente pelo fato de que quando as empresas contratam os serviços de auditoria, parte-se do pressuposto de que os serviços serão prestados de tal forma a fornecer um certo grau de segurança às informações auditadas. Em caso desses serviços não serem prestados com diligência, o profissional de auditoria pode vir a ser responsabilizado pela prestação inadequada dos serviços e sofrer punições no âmbito criminal e civil (PINHO, 2007).

Com o intuito de manter o grau de confiabilidade das informações contábeis e reduzir as chances de fraudes devido a ocorrência de vícios e perda de independência decorrente de trabalhos contínuos na mesma empresa, a instrução da CVM 308 em seu artigo 31 institui que

O Auditor Independente - Pessoa Física e o Auditor Independente - Pessoa Jurídica não podem prestar serviços para um mesmo cliente, por prazo superior a cinco anos consecutivos, contados a partir da data desta Instrução, exigindo-se um intervalo mínimo de três anos para a sua recontratação. (CVM, 1999)

Com a regra estabelecida pela instrução da CVM supramencionada, os auditores possuem um tempo menor para conhecer as operações das empresas, o que para a administração, por vezes, pode não ser bom, pois quanto melhor o auditor conhecer a empresa melhor ele conseguirá auditar a mesma e conferir confiabilidade as demonstrações dessa. Nesse sentido os gestores podem utilizar um diferente gênero de auditor: o auditor interno.

2.2.1 Tipos de Auditoria

No processo de conferência dos demonstrativos contábeis e dos controles internos das empresas, a alta administração pode utilizar dos serviços de dois tipos de auditores: o auditor interno e o auditor independente externo.

O *The Institute of Internal Auditors* – IIA, instituto que tem por objetivo promover o valor dos auditores internos nas organizações, disseminando o papel desse profissional no mercado (IIA), define a auditoria interna como sendo:

Auditoria interna é uma atividade independente e objetiva que presta serviços de avaliação (assurance) e consultoria e tem como objetivo adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. A auditoria auxilia a organização a alcançar seus objetivos através de uma abordagem sistemática e disciplinada para a avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de riscos, de controle e governança corporativa (AUDIBRA, 2006, p.25).

Presume-se, portanto, que a auditoria interna é uma equipe de profissionais vinculados a empresa que tem por função efetuar testes nos controles internos da mesma a fim de verificar se há inconvenientes no desenvolvimento dos mesmos.

Já a auditoria externa é conceituada por Hoog e Carlin (2009, p.62) como sendo “aquela em que o serviço é praticado por contadores que atuam por conta própria, credenciados pelos órgãos específicos (Conselho Regional de Contabilidade - CRC, Comissão de Valores Mobiliários - CVM, Banco Central - Bacen, entre outros)”, sem nenhum vínculo empregatício com a empresa auditada, além do trabalho específico de auditoria.

Segundo essas definições de auditor interno e externo, pode-se verificar que uma das diferenças entre os dois tipos de auditores é que o auditor externo analisa as operações dos controles internos com o intuito de verificar o reflexo das mesmas nas operações contábeis e, conseqüentemente, nas demonstrações contábeis, o auditor interno faz essa mesma verificação, mas com o intuito de auxiliar a administração na avaliação e melhoria dos processos da empresa.

Embora ambos os auditores tenham procedimentos semelhantes em suas análises, para Crepaldi (2004) a principal diferença entre eles é a independência hierárquica que a auditoria externa possui e a auditoria interna não, dado o vínculo empregatício e, conseqüentemente, submissão direta à alta administração que esse possui e aquele não por ser um profissional desvinculado a empresa.

Há de se destacar outras diferenças entre os dois tipos de auditor existentes. As principais diferenças entre ambos são definidas da seguinte forma:

Tabela 1 – Diferenças entre auditoria externa e auditoria interna

Elementos	Auditoria externa	Auditoria Interna
Sujeito	Profissional independente	Auditor Interno (funcionário da empresa)
Ação e objetivo	Exame das Demonstrações Financeiras	Exame dos controles operacionais
Finalidade	Opinar sobre as demonstrações financeiras	Promover melhorias nos controles operacionais
Relatório Principal	Parecer	Recomendações de controle interno e eficiência administrativa
Grau de Independência	Mais amplo	Menos amplo
Interessados no trabalho	A empresa e o público	A empresa
Responsabilidade	Profissional, civil e criminal	Trabalhista
Número de áreas cobertas pelo exame durante um período	Maior	Menor
Intensidade dos trabalhos em cada área	Menor	Maior
Continuidade do trabalho	Periódico	Contínuo

Fonte: CREPALDI (2004, p.50)

Pelo exposto na tabela 1, percebe-se que o auditor externo tem o objetivo de examinar as demonstrações financeiras, quando que o auditor interno tem o objetivo de examinar os controles operacionais da sociedade. Importante mencionar que apesar do auditor interno rever controles operacionais, o mesmo também contribui para a geração de uma informação contábil mais confiável e condizente com a realidade da empresa, haja vista que esses profissionais tem a finalidade de promover melhorias nos controles operacionais, controles esses que tem operações que geram constantemente informações contábeis.

Do comparativo entre os dois tipos de auditores efetuado na tabela 1, percebe-se que os trabalhos executados pelos auditores internos complementam os trabalhos executados pelos auditores independentes. A empresa, portanto, pode ser beneficiada pelos trabalhos executados por ambos os profissionais.

2.3 AUDITORIA INDEPENDENTE

Como pôde ser visto no tópico anterior, os trabalhos de auditoria podem ser realizados por dois profissionais diferentes: como auditoria interna ou como auditoria independente.

A auditoria independente ou externa pode ser conceituada como:

O levantamento, o estudo e a avaliação sistemática de transações, procedimentos, rotinas e demonstrações contábeis de uma entidade, com o objetivo de fornecer aos seus usuários uma opinião imparcial e fundamentada em normas e princípios sobre sua adequação. (PEREZ, 1995, p. 11)

Dessa forma, a auditoria externa é aquela profissão praticada por contadores que atuam por conta própria e que sejam credenciados pelos órgãos específicos. Por não possuírem nenhum vínculo empregatício, subordinação ou qualquer outra ligação com a empresa auditada, os mesmos são reconhecidos pelo mercado como auditores com independência (e por isso são denominados de auditores independentes) para emitir um parecer sobre as demonstrações contábeis e os controles internos da empresa (HOOG e CARLIN, 2009).

O conceito de independência precisa estar vinculado ao profissional de auditoria independente. Tanto precisa estar intrínseco à profissão que o CFC regulamenta o tema na NBC PA 290, aprovada pela Resolução CFC 1.311, de 9 de dezembro de 2010, no tópico “Estrutura conceitual sobre a independência”, item 6, que diz:

Independência compreende:

Independência de pensamento: Postura que permite a apresentação de conclusão que não sofra efeitos de influências que comprometam o julgamento profissional, permitindo que a pessoa atue com integridade, objetividade e ceticismo profissional.

Aparência de independência: Evitar fatos e circunstâncias que sejam tão significativos a ponto de que um terceiro com experiência, conhecimento e bom senso provavelmente concluiria, ponderando todos os fatos e circunstâncias específicas, que a integridade, a objetividade ou o ceticismo profissional da firma, ou de membro da equipe de auditoria ficaram comprometidos. (CFC, 2010)

A independência permite ao auditor que efetue seus trabalhos sem ter o problema de influências externas que possam causar desvios indevidos em seu parecer. Destaca-se que a independência deve estar presente em todas as etapas

de execução dos serviços de auditoria, pois atentando para isso o auditor atenderá as diversas finalidades dos serviços contratados.

Os serviços prestados pelas equipes de auditoria independente têm, segundo Magalhães *et al.* (2001, apud KRETZER, 2008) as seguintes finalidades

- Proteger os investidores;
- Analisar e testar o sistema de controles internos e o sistema contábil, em busca da razoável fidedignidade das demonstrações contábeis;
- Emitir o parecer sobre as demonstrações contábeis;
- Executar os trabalhos com independência segundo as normas de auditoria; e
- Reprimir erros e fraudes.

Para alcançar os objetivos dos serviços de auditoria independente contratados, deve-se efetuar diversos tipos de procedimentos com o intuito de melhor atender as necessidades do seu cliente.

Segundo Sá (2009, p.80), os serviços de auditoria independente são executados em quatro fases diferentes: “a sondagem, planejamentos, execução ou funcionamento e conclusão”. Na fase de sondagem, o mesmo autor explica que o auditor deve verificar quais as necessidades do seu cliente e definir que tipo de serviços deverão ser prestados pelas equipes de auditoria.

Os serviços executados por equipes de auditoria independente podem apresentar diversas formas, sendo que cada uma delas possui características particulares. Logo, Hoog e Carlin (2009) lecionam que a auditoria externa pode executar alguns tipos de serviços aos seus clientes:

→ **Auditoria Operacional Contábil:** consiste na confrontação dos elementos da contabilidade com as operações da empresa, com o intuito de dar credibilidade aos demonstrativos contábeis por meio de um parecer de auditoria;

→ **Auditoria de gestão:** utilizando-se das informações contábeis, esse tipo de serviços visa validar a qualidade da estrutura e cultura organizacional, avaliando os sistemas de informações e os controles internos da entidade;

→ **Auditoria de riscos (*due diligence*):** Efetuado com o intuito de avaliar determinado assunto, tais como verificar desvios financeiros, de bens, fraudes, avaliação dos recebíveis, revisão dos resultados operacionais, de sistemas de informações ou revisões tributárias etc.;

→ **Auditoria Integral:** Conhecido como o tipo de auditoria mais completo e seguro, esse tipo de auditoria vem a ser a otimização das diversas formas de auditoria e efetuar uma análise integral da empresa como um todo, analisando todos os registros contábeis e controles internos da empresa;

→ **Auditorias em sistemas eletrônicos:** Esse tipo de auditoria tende a verificar se o processamento eletrônico das informações está correto e se o mesmo é seguro.

Definidas as necessidades do cliente e, por conseguinte, o tipo de serviço a ser executado, Attie (2010, p.17) menciona que o auditor deve efetuar um dimensionamento dos trabalhos de auditoria e esse dimensionamento deve ser realizado considerando:

- Tipo e dimensão da empresa;
- Ramo de atividade e linha de produtos;
- Quantidade de funcionários;
- Locais existentes e armazenamento de inventários;
- Volume de faturamento de clientes existentes;
- Estatuto Social e organogramas;
- Volume de lançamentos contábeis e das principais operações;
- Sistema contábil existente;
- Principais aspectos de controle internos mantidos.

Há de se destacar que, segundo Sá (2009), as atividades efetuadas nessa fase de pré-auditoria são de suma importância para as fases subsequentes do trabalho de auditoria, pois as próximas etapas se basearão em todas as análises efetuadas nessa fase.

Definidos os objetivos da auditoria e conhecida a empresa a ser auditada, surge a segunda fase dos serviços prestados pela auditoria: o planejamento da auditoria.

O planejamento de auditoria “compreende a preparação de um plano de auditoria, o desenvolvimento de um programa de auditoria e compilação de uma previsão de horas de trabalho, assim como a seleção dos auditores e a distribuição dos serviços entre eles” (CREPALDI, 2004, p. 334). O mesmo autor (2004, p.334) define ainda que o planejamento e a programação são tão importantes para os auditores quanto o conhecimento dos preceitos de contabilidade e os procedimentos de auditoria.

Franco e Marra (2009) ensinam que o objetivo do planejamento de auditoria é propiciar maiores facilidades na execução do trabalho por meio da confecção de um

programa de auditoria que prevê certos procedimentos de auditoria a serem aplicados aos registros contábeis da empresa, com o intuito de atingir o objetivo estipulado na fase de pré auditoria (tradução nossa).

Estabelecido o planejamento de auditoria, surge a fase da execução ou funcionamento. Nessa etapa, os procedimentos de auditoria previstos no planejamento são colocados em prática. Segundo Pinho (2007, p. 61), os procedimentos de auditoria são conceituados como as “investigações técnicas que, tomadas em conjunto, permitem a formação fundamentada da opinião do auditor sobre o trabalho realizado, oferecendo ao auditor os elementos probatórios necessários à emissão do relatório”.

Nos procedimentos de auditoria geralmente são utilizadas algumas técnicas para a obtenção dos elementos comprobatórios e, conforme Franco e Marra (2009, p. 298), os métodos geralmente utilizados pelas equipes de auditoria são:

- Confirmação externa (circularização);
- Inspeção física;
- Contagem dos itens físicos;
- Exame, ou obtenção, de comprovantes autênticos;
- Revisão profunda dos critérios de avaliação e exame de sua conformidade com os princípios contábeis;
- Exame de registros auxiliares e fiscais e sua repercussão nos registros contábeis principais;
- Obtenção de informações de várias fontes fidedignas e cruzamento dessas informações;
- Conferência de somas e cálculos;
- Estudo dos métodos operacionais;
- Avaliação dos controles internos.

Ao utilizar os métodos mencionados, o auditor deve manter provas de que os mesmos foram executados, por isso os auditores utilizam documentos denominados de papéis de trabalho que são assim conceituados por Attie (2010, p. 195): “o conjunto de formulários e documentos que contêm as informações e apontamentos obtidos pelo auditor durante seu exame, bem como as provas e descrições dessas realizações; constituindo a evidência do trabalho executado e o fundamento de sua opinião”. Destaca-se que os papéis de trabalho servirão de prova da competência profissional dos profissionais de auditoria que executaram o trabalho.

Após realizar todo o trabalho de análise da empresa, reunindo provas e evidências sobre as demonstrações contábeis, cabe ao auditor emitir o parecer de auditoria que determine seu entendimento sobre o quanto aquelas demonstrações refletem real situação patrimonial da empresa, denominado Parecer de Auditoria.

O Parecer dos Auditores Independentes, ou Parecer do Auditor Independente, é o documento mediante o qual o auditor expressa sua opinião, de forma clara e objetiva, sobre as demonstrações contábeis nele indicadas (CFC, 2011). O parecer de auditoria é o produto final dos serviços de auditoria, portanto, é com o parecer que o auditor atinge o objetivo de atribuir aos demonstrativos contábeis o grau de confiabilidade necessário.

Ressalta-se a obrigatoriedade dos auditores em seguir as normas de auditoria estabelecidas tanto no momento da análise dos controles internos quanto na emissão do seu parecer (ATTIE, 2010).

As normas de auditoria foram estabelecidas pelos órgãos reguladores da profissão contábil como objetivo de regulamentar a profissão de auditor. Nessas normas são estabelecidos conceitos sobre as exigências em relação ao auditor, à execução de seu trabalho e ao parecer emitido pelo mesmo (FRANCO e MARRA, 2009).

Segundo Pinho (2007), os órgãos responsáveis por regulamentar a auditoria independente no Brasil, atualmente, são:

- Conselho Federal de Contabilidade (CFC);
- Instituto dos Auditores Independentes no Brasil (IBRACON);
- Comissão de Valores Mobiliários (CVM);
- Banco Central do Brasil (BACEN).

Esses órgãos reguladores, além de instituírem normas que regulam a execução, esses tem a responsabilidade de estipular requisitos para que um profissional chegue a auditor independente pessoa física.

2.3.1 Exigências Técnicas – Auditor independente Pessoa Física

Para que um profissional possa atuar na área de auditoria independente é necessário que ele atenda a algumas exigências técnicas instituídas pelos agentes reguladores. As exigências técnicas ou qualificações profissionais que são exigidos tem o intuito de manter uma classe profissional com atribuições mínimas para desenvolver suas atividades com excelência, tornando-a uma classe valorizada.

A auditoria é uma das especializações em que o acadêmico em contabilidade pode seguir como profissão, neste sentido, verifica-se que a auditoria é uma profissão contábil. Para se tornar um profissional contábil, a resolução do CFC 1.389, de 30 de março de 2012, em seu artigo 1º, institui que “somente poderá exercer a profissão contábil, em qualquer modalidade de serviço ou atividade, segundo normas vigentes, o Contador ou o Técnico em Contabilidade registrado em CRC” (CFC, 2012).

Somado à ideia do auditor como sendo um ramo da profissão contábil, a Instrução da CVM 308, de 14 de maio de 1999, regulamenta em seu artigo 3º que, para que um profissional possa se registrar como Auditor Independente – Pessoa Física, o interessado deverá: “estar registrado em CRC, na categoria de contador”. (CVM, 1999). Tão logo, percebe-se que o profissional que estiver cadastrado na categoria de Técnico em Contabilidade não poderá atuar como um auditor independente, apenas os profissionais cadastrados na categoria de contador.

A Resolução CFC 1.373, de 8 de dezembro de 2011, em seu artigo 2º, regulamenta que: “a aprovação em Exame de Suficiência constitui um dos requisitos para a obtenção ou restabelecimento de registro profissional em CRC” (CFC, 2011). A mesma resolução define o conceito de Exame de Suficiência como sendo: “a prova de equalização destinada a comprovar a obtenção de conhecimentos médios, consoante os conteúdos programáticos desenvolvidos no curso de Bacharelado em Ciências Contábeis e no curso de Técnico em Contabilidade” (CFC, 2011).

A considerar o fato de o auditor independente efetuar um trabalho de análise das demonstrações contábeis, faz-se necessário que o mesmo conheça o objeto analisado e o exame de suficiência tem por objetivo averiguar se o candidato possui conhecimentos contábeis médios necessários para o exercício da profissão contábil. Além do Exame de Suficiência do CFC, há ainda o exame de Qualificação Técnica para registro no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI) do CFC.

O Exame de Qualificação Técnica para registro no CNAI foi criado com o intuito de estimular o estudo das NBC aplicadas à Auditoria. Assim, a NBC PA 13, alterada pela Resolução CFC 1.109, de 29 de novembro de 2007, em seu item 5.1.1, define o objetivo principal do Exame de Qualificação Técnica para registro no CNAI do CFC “como sendo aferir o nível de conhecimento e a competência técnico-profissional necessários para atuação na área da Auditoria Independente” (CFC, 2007).

O CNAI é um registro que surgiu em resposta às exigências da CVM e do Banco central do Brasil (BACEN). A finalidade principal do CNAI é cadastrar todos os profissionais que atuam na área de auditoria independente, permitindo, assim, ao Sistema CFC/CRCs conhecer a distribuição geográfica desses profissionais, como atuam no mercado e o nível de responsabilidade de cada um, disponibilizando essas informações aos Conselhos Regionais para que estes possam fiscalizar o exercício profissional com mais eficácia (CFC, 2012). O que se conclui é que os auditores independentes devem possuir o CNAI para prosseguir atuando em tal profissão.

Além de fazer o Exame para ser registrado no CNAI, o auditor independente deve atender a três obrigações impostas pelo CFC no Guia de Orientação do CNAI (2011):

- a) Manter o seu registro regular perante o Conselho Regional de Contabilidade;
- b) Comprovar sua participação no programa de Educação Profissional Continuada (PEPC), nos termos estabelecidos em resoluções do CFC; e
- c) Manter atualizados os seus dados cadastrais.

As três obrigações devem ser seguidas severamente, caso o profissional queira atuar como auditor independente. Merece explicações a condição de comprovar sua participação no PEPC.

O PEPC é regulamentado pela NBC PA 12 aprovada pela Resolução CFC 1.377, de 8 de dezembro de 2011. Segundo essa norma, a

Educação Profissional Continuada é a atividade formal e reconhecida pelo CFC, que visa manter, atualizar e expandir os conhecimentos técnicos e profissionais, indispensáveis à qualidade e ao pleno atendimento às normas que regem o exercício da atividade de auditoria de demonstrações contábeis. (CFC, 2011)

Para comprovar o cumprimento da obrigação de participação no PEPC, o auditor deve, segundo a Resolução CFC 1.377 (2011), cumprir 40 (quarenta) pontos de Educação Profissional Continuada em um ano-calendário. Desses quarenta pontos, 50% (cinquenta por cento) deverão ser cumpridos com atividades de aquisição de conhecimento. Outro aspecto que merece importância é que o auditor independente deve observar a diversificação e a adequação das atividades de

auditoria ao seu nível de experiência profissional. Com isso o auditor continuará cadastrado no CNAI e habilitado para exercer a profissão.

Há um requisito específico para que as equipes de profissionais de auditoria independente atuem em auditorias nas Instituições Financeiras e as reguladas pela Superintendência de Seguros Privados (SUSEP), quais sejam: as sociedades seguradoras, de capitalização e entidades abertas de previdência complementar. O requisito em questão é o Exame de Qualificação Específica do BACEN e SUSEP.

Regulamentado pela BACEN 3.198/04 (alterada pela Resolução 3.771/09) e Resolução CNSP 118/04, da SUSEP, alterada pelas CCI/SUSEP/DECON 05/05, 06/05 e 05/06, O Exame de Qualificação Específica do BACEN e SUSEP surge da exigência exposta no artigo 27 da Resolução CNSP 118, de 2004, regulando que:

A contratação ou manutenção de auditor independente pelas sociedades supervisionadas fica condicionada à aprovação do responsável técnico, diretor, gerente, supervisor ou qualquer outro integrante, com função de gerência da equipe envolvida nos trabalhos de auditoria, em certificação organizada pelo CFC em conjunto com o IBRACON. (CNSP, 2004)

Destaca-se que esse exame é necessário apenas aos auditores que estiverem na função de gerentes e supervisores, sendo que segundo o § 2º da Resolução CNSP 118/04 institui que essa certificação “deve ser renovada em periodicidade não superior a cinco anos, contados da data da última habilitação”.

A última das exigências técnicas trata do registro do profissional junto à CVM. O registro do contador na CVM surge do artigo 1º da Instrução CVM 308, 14 de maio de 1999, que dispõe: “o auditor independente, para exercer atividade no âmbito do mercado de valores mobiliários, está sujeito ao registro na CVM [...]”. Destaca-se que o registro em CVM somente será possível mediante aprovação no Exame de Qualificação Técnica.

Atendidos a todas as exigências técnicas, o profissional contábil estará habilitado a atuar na profissão de auditor independente, seja individualmente ou em sociedades profissionais de auditoria independente.

2.4 EMPRESAS DE AUDITORIA INDEPENDENTE

Elencadas as exigências técnicas necessárias para atingir a profissão de auditor independente, faz-se necessário entender de quais formas os auditores

podem prestar os seus serviços. Segundo Sá (2009, p. 60) os serviços profissionais de auditoria podem ser prestados por:

- a) Profissional liberal, individualmente;
- b) Sociedade de profissionais liberais;
- c) Associação de classe de contadores (Câmara de Peritos-Contadores, por exemplo);
- d) Dois ou mais profissionais liberais sem estarem associados juridicamente, mas consorciados.

O mesmo autor (2009, p. 60) afirma, entretanto, que, geralmente, os serviços são prestados por sociedades de profissionais de auditoria constituídas para tal fim, isto é, as empresas de prestação de serviços de auditoria. Essas empresas, doravante denominadas de firmas de auditoria, possuem a incumbência de prestar serviços auditoria conforme contrato firmado com os seus clientes.

Crepaldi (2004) afirma que os auditores podem prestar diferentes tipos de serviços, quais sejam:

- Serviços de assessoria tributária;
- Serviços de consultoria e desenvolvimento;
- Serviços a empresas de pequeno porte;
- Auditoria das demonstrações contábeis.

Apesar de esse profissional prestar diferentes tipos de serviços, atualmente, os principais serviços prestados por esses auditores é a auditoria das demonstrações contábeis, considerada a atividade fim pela qual as sociedades são formadas. Esse tipo de serviço prestado ganha ainda mais espaço quando a lei 6.385/76 estabelece em seu artigo 26 que:

Somente as empresas de auditoria contábil ou auditores contábeis independentes, registrados na Comissão de Valores Mobiliários poderão auditar, para os efeitos desta Lei, as demonstrações financeiras de companhias abertas e das instituições, sociedades ou empresas que integram o sistema de distribuição e intermediação de valores mobiliários. (BRASIL, 1976)

Pelo exposto no artigo 26 da lei 6.386/76, verifica-se que os serviços de auditoria somente poderão ser prestados por auditores independentes estejam eles reunidos em sociedades empresariais ou não. Entretanto, pela afirmação feita por Sá (2009) a forma dominante de se prestar esses serviços de auditoria contábil é por meio de sociedades empresarias e ele explica, ainda, que o principal motivo para a

associação de tais profissionais em uma sociedade empresária é o acúmulo de responsabilidades que residiriam sobre um único profissional caso atuasse individualmente e que não existirá se atuar em conjunto com os demais auditores.

Franco e Marra (2009, tradução nossa) definem que há diversas vantagens de se atuar em sociedades empresariais em relação aos auditores independentes que atuam individualmente, destaca-se algumas delas:

- A existência de vários profissionais facilita a execução do trabalho por meio da divisão dos trabalhos e a consequência disso é a especialização dos profissionais em cada setor;
- A execução dos trabalhos é efetuada de forma mais rápida, evitando o retardamento na apuração de certos fatos;
- Por haver diversos profissionais, pode e deve haver substituição de profissionais em caso de falta de algum auditor, o que evita interrupções em caso de impedimentos temporários ou definitivos.

Cita-se que em nenhum dos casos expostos pelos autores o profissional de auditoria que atuasse de forma individualizada conseguiria executar os seus serviços de forma individualizada. Além das vantagens mencionadas pelos autores, talvez uma das mais importantes das vantagens é o fato de que as chances de ocorrerem erros ou fraudes nas demonstrações tornam-se bastante reduzidas, dada a quantidade de auditores analisando os mesmos demonstrativos.

Caso venham a acontecer erros ou omissões nas análises feitas pela auditoria independente, a lei 6.385/76 regula em seu art. 26, § 2º, que “as empresas de auditoria contábil ou auditores contábeis independentes responderão, civilmente, pelos prejuízos que causarem a terceiros em virtude de culpa ou dolo no exercício das suas funções [...]” (BRASIL, 1976, tradução nossa). Além de responder civilmente,

as empresas de auditoria contábil ou os auditores contábeis independentes responderão administrativamente, perante o Banco Central do Brasil, pelos atos praticados ou omissões em que houverem incorrido no desempenho das atividades de auditoria de instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil. (BRASIL, 1976, art. 26, § 3º)

Devido às responsabilidades atribuídas aos auditores independentes na execução dos serviços de auditoria, a Resolução CFC 1.203, em seu item 11, define que os trabalhos efetuados por firmas de auditoria devem ser executados sob o objetivo de:

estabelecer e manter um sistema de controle de qualidade para obter segurança razoável que:

- (a) a firma e seu pessoal cumprem as normas técnicas e as exigências regulatórias e legais aplicáveis; e
- (b) os relatórios sobre demonstrações contábeis e demais relatórios emitidos pela firma e pelos sócios encarregados do trabalho são apropriados nas circunstâncias. (CFC, 2009)

Verifica-se a preocupação dos órgãos reguladores quando assunto é a confiabilidade, segurança e qualidade nos serviços prestados pela auditoria independente em empresas de auditoria. Essa preocupação surge dada a importância, já citada, dos serviços desses frente ao mercado como um todo. Tendo essa responsabilidade em mente, a resolução CFC 1.201, de 27 de novembro de 2009, estabelece em seu item 35 que:

a firma deve estabelecer políticas e procedimentos que requeiram, para determinados trabalhos, a revisão de controle de qualidade do trabalho que forneça uma avaliação objetiva dos julgamentos significativos feitos pela equipe de trabalho e as conclusões obtidas para elaboração do relatório de auditoria ou de outros relatórios. Essas políticas e procedimentos devem:

- (a) requerer a revisão do controle de qualidade do trabalho para todas as auditorias de demonstrações contábeis de companhias abertas;
- (b) especificar critérios a serem usados para avaliar todas as outras auditorias e revisões de informações contábeis históricas e outros serviços de assecuração e serviços correlatos para determinar se deve ser feita a revisão do controle de qualidade do trabalho; e
- (c) requerer a revisão do controle de qualidade para todos os trabalhos, se for o caso, que preencham os critérios estabelecidos de acordo com a alínea (b). (CFC, 2009)

Segundo o exposto no item 35 da resolução CFC 1.201/09, devem ser efetuadas revisões dos trabalhos executados pelas equipes de auditoria, sendo que o objetivo de realizar tal ação é dar credibilidade ainda maior ao trabalho executado. A Resolução CFC 1.201 define em seu item 12 a revisão do controle de qualidade como sendo “o processo projetado para fornecer uma avaliação objetiva, na data, ou antes, da data do relatório, dos julgamentos relevantes feitos pela equipe do trabalho e das conclusões obtidas ao elaborar o relatório” (CFC, 2009).

A função de revisar os trabalhos executados pelas equipes deve ser efetuada por um revisor com conhecimento técnico para tal atribuição. A resolução CFC 1.201, em seu item 12, explana que o revisor é o sócio, ou outro profissional da

firma, ou qualquer outro profissional qualificado desde que não tenha participado da elaboração da auditoria (CFC, 2009).

Apesar da função de revisor do controle de qualidade possuir responsabilidades diretas sobre a fidedignidade dos trabalhos executado pelas equipes de trabalho da firma, há um profissional que é encarregado por todo o trabalho de auditoria executado, doravante denominado de responsável técnico.

O responsável técnico é qualificado pela Instrução CVM 308 (1999) como sendo o sócio ou qualquer outra pessoa que, registrado na CVM, tenha vínculo empregatício e possa emitir e assinar pareceres e relatórios em nome da sociedade de auditoria. A mesma Instrução no artigo 2º, § 2º, define que os responsáveis técnicos são sócios, diretores e demais contadores integrantes do quadro técnico de cada sociedade, que tenham atendido às exigências contidas nesta Instrução.

Sobre o responsável técnico repousa, portanto, a incumbência de representar a sociedade e, tendo isso em vista, presume-se que esses profissionais devem possuir um alto cargo dentro das firmas de auditoria, sendo geralmente o sócio a ocupar tal posição de responsável técnico.

Os sócios são os auditores que assumem responsabilidade total pelo exercício da auditoria independente. A Resolução CFC 1.201, em seu item 12, define o sócio como sendo “qualquer pessoa com autoridade para comprometer a firma à execução de serviços profissionais” (CFC, 2009).

Dentre as características profissionais esperadas de um sócio, deve haver a capacidade de liderança e administração, além de conhecer todos os aspectos inerentes ao trabalho em auditoria. Destaca-se não ser exigido desse profissional que ele conheça a fundo todas as áreas de especialização, mas o responsável técnico deve conhecer todo o processo de gestão da firma de auditoria (CREPALDI, 2004).

Verifica-se que os sócios não possuem a incumbência de executar os trabalhos de auditoria em seu cliente, cabe a esses, entretanto, a responsabilidade de gerir a firma de auditoria, além de ser responsável pelas relações públicas da firma. Sendo esse profissional o responsável pela firma, cabe-lhe a responsabilidade de examinar as versões finais dos relatórios, juntamente com os supervisores ou gerentes, para determinar se cada exame foi feito segundo as diretrizes da firma e se o trabalho atende às exigências do padrão profissional (CREPALDI, 2004).

Sá (2009) descreve que a responsabilidade de direção dos trabalhos pode ser repassada aos supervisores ou gerentes sempre que os sócios não fizerem tal função. O mesmo autor (2009) explica que o supervisor é o profissional que, em contato com o cliente, planeja o exame a ser efetuado, além de expor e discutir o relatório final ao cliente. Crepaldi (2004) menciona que esses profissionais são responsáveis, também, pela revisão dos papéis de trabalho e do relatório final.

Constata-se que cabe ao supervisor e ao gestor a função de coordenar o escritório ou firma de auditoria, não sendo de nenhum deles a responsabilidade de executar os trabalhos de auditoria. A direção dos trabalhos e tarefas executadas pelos profissionais de auditoria são de responsabilidade do profissional denominado de auditor sênior.

O auditor sênior é o profissional que possui experiência suficiente para fazer pequenas auditorias e encarregar-se de segmentos importantes de trabalhos maiores. Ao auditor sênior é adjudicada a responsabilidade de designar tarefas, além de elaborar e coordenar todos os aspectos envolvidos no programa de trabalho dos assistentes, dado que esses estão subordinados diretamente ao auditor sênior.

Responsável pela execução dos trabalhos de auditoria, o assistente técnico é conhecido como sendo o profissional responsável por executar todas as instruções do auditor sênior. Dentre o rol de serviços executados pela auditoria tem-se “a análise de várias contas, a verificação da documentação suporte, as contagens de caixa e de itens de estoque, a verificação de preços, de prazos e confirmação de contas a receber” (CREPALDI, 2004, p. 67).

Do assistente é esperado que se tenha uma mente inquisitiva, ser atencioso com pequenos detalhes e ao mesmo tempo ter uma visão global do funcionamento do sistema contábil, agir com cortesia e tato haja vista o relacionamento diário desse com os clientes, saber se comunicar e, por último, entender suas limitações e comunicar seus supervisores da ocorrência de erros e fraudes ao seu supervisor. (CREPALDI, 2004)

O quadro de pessoal técnico das firmas de auditoria pode ser composto por diversos profissionais diferentes dos mencionados até o momento, sendo esse quadro variável conforme a necessidade dos escritórios de auditoria. Além disso, os profissionais da auditoria independente poderão se especializar em diferentes áreas, tais como: Fiscal, Contábil, Custos etc., sendo exigido que esses se especializem e se atualizem constantemente com o intuito de atender melhor aos seus clientes.

Das análises efetuadas institui-se, portanto, que o quadro de pessoal técnico torna-se um requisito de natureza técnica, pois sem tais profissionais não há como haver uma sociedade de prestação de serviços de auditoria independente. Destaca-se, entretanto, a existência de outros requisitos para a constituição e viabilização das firmas de auditoria, além do quadro profissional técnico (FRANCO e MARRA, 2009).

2.4.1 Exigências técnicas – Auditor Independente Pessoa Jurídica

Não obstante as regras relacionadas ao registro de auditor independente – pessoa física verifica-se a necessidade do cumprimento de pré-requisitos para o registro de firmas de auditoria independente na CVM. Os requisitos a serem cumpridos estão descritos na Instrução da CVM 308 no seu artigo 4º e serão explorados na visão de alguns autores.

O primeiro de todos os requisitos é “estar inscrita no Registro Civil das Pessoas Jurídicas, sob a forma de sociedade civil, constituída exclusivamente para prestação de serviços profissionais de auditoria e demais serviços inerentes à profissão de contador” (BRASIL, 1999). Essa é a parte fiscal onde Sá (2009) leciona que se assemelha ao registro das outras sociedades, excetuando-se apenas algumas providências de caráter mercantil.

Sá (2009, p.61) explica que o registro feito em cartório de registros de pessoas jurídicas civis deve seguir uma rotina simples, onde se devem seguir os seguintes passos:

1. Fazer um contrato social;
2. Publicar o contrato ou sua súmula no órgão oficial local;
3. Juntar 2 vias do contrato e 2 exemplares do jornal que publicou o contrato;
4. Encaminhar o contrato e os jornais ao Cartório de Pessoas Jurídicas civis para o competente registro, acompanhado de requerimento para tal;
5. Providencia-se o registro em CRC, por meio da apresentação do contrato registrado e indicando os responsáveis técnicos, em organizações de auditoria deve ser um ou mais contadores;
6. Leva-se os emolumentos exigidos para o funcionamento registrando a abertura do escritório nas repartições públicas arrecadoras competentes.

Essa é a parte fiscal do registro das firmas de auditoria. Menciona-se que algumas exigências técnicas devem ser atendidas antes de entrar com o processo

de abertura da firma, requisitos esses que são inerentes aos sócios no que tange ao registro dos mesmos como responsáveis técnicos, pois sem ter um responsável técnico não é possível registrar uma firma de auditoria em CRC.

A segunda exigência técnica é “que todos os sócios sejam contadores e que, pelo menos a metade desses, sejam cadastrados como responsáveis técnicos” (BRASIL, 1999). Esse pré-requisito vem ao encontro das exigências técnicas para o registro de um auditor independente pessoa física, onde para ser registrado como auditor é necessário que o mesmo esteja vinculado a um CRC da sua região.

Além da exigência do registro dos sócios como contadores, há a necessidade de pelo menos a metade desses estarem cadastrados como responsáveis técnicos. Caso não estejam cadastrados com tal função, esses profissionais deverão comprovar aprovação em exame de qualificação técnica nos termos do artigo 30 da Instrução CVM 308 (FRANCO e MARRA, 2009).

A terceira exigência técnica para o registro de empresas de auditoria independente é a obrigatoriedade de cláusula no contrato social responsabilizando a firma de auditoria no caso de danos a terceiros, seja por culpa ou dolo, nos serviços prestados. Em tal cláusula deve constar, ainda, que os sócios responderão solidaria e ilimitadamente pelas obrigações sociais, depois de esgotados os bens da sociedade (CVM, 1999).

Ao instituir a terceira exigência técnica o legislador esteve intencionado a responsabilizar as firmas de auditoria pelo resultado dos seus trabalhos. Tendo tal situação em vista, as firmas de auditoria devem aplicar o máximo de cuidado e zelo na realização dos trabalhos, e na exposição de suas conclusões, além de ser imparcial em sua opinião sobre as demonstrações contábeis, caso contrário ele poderá ser penalizado civil e criminalmente (HOOG e CARLIN, 2009. tradução nossa).

A quarta exigência técnica é “estar regularmente inscrita, bem como seus sócios e demais responsáveis técnicos regularmente registrados, em CRC” (CVM, 1999, art. 4º, IV). O registro da firma em CRC se dá por meio da “apresentação do contrato registrado e indicando os responsáveis técnicos, que no caso de organizações de auditoria devem ser um ou mais contadores” (SÁ, 2009, p. 61).

A quinta exigência técnica é que todos os responsáveis técnicos tenham sido autorizados a emitir e assinar parecer de auditoria em nome da sociedade. Além disso, os responsáveis técnicos devem comprovar a execução de atividades de

auditoria de demonstrações contábeis dentro do território nacional em período não inferior a cinco anos, consecutivos ou não, contados a partir da data de registro em CRC, na categoria de contador (CVM, 1999).

A sexta exigência técnica é que todos os responsáveis técnicos tenham sido aprovados em exame de qualificação técnica previsto no artigo 30 da Instrução CVM 308. Ressalta-se que esse exame é o mesmo já explicado no tópico 2.3.1 deste trabalho.

O intuito da CVM ao instituir o quinto e a sexta exigência técnica era obrigar os contadores que quisessem se registrar como responsáveis técnicos a passar por exame técnico que comprovasse os conhecimentos técnicos do profissional. A segunda parte da quinta exigência técnica visa garantir que os responsáveis técnicos das novas firmas tenham experiências profissionais e que essas possam servir de subsídio para que os trabalhos em auditoria possam ser executados com qualidade. Com isso a CVM inibe os auditores com nenhuma experiência profissional de serem responsáveis técnicos e evita, ainda, que o serviço de auditoria caiam no descrédito.

A sétima exigência técnica trata das instalações das firmas de auditoria. A Instrução da CVM 308 em seu artigo 4º, inciso VII, assim regulamenta sobre o requisito:

Manter escritório profissional legalizado em nome da sociedade, com instalações compatíveis com o exercício da atividade de auditoria independente, em condições que garantam a guarda, a segurança e o sigilo dos documentos e informações decorrentes dessa atividade, bem como a privacidade no relacionamento com seus clientes. (CVM, 1999)

FRANCO e MARRA (2009) definem essa exigência técnica como sendo uma exigência material e imprescindível para o bom desempenho das atividades de auditoria. Dessa forma os autores citam que os escritórios devem oferecer agradáveis condições de trabalho, além de possuir um mobiliário funcional que ofereça um aspecto acolhedor e agradável ao trabalho e, por último, esses devem oferecer máquinas modernas e suficientes e que facilitem o trabalho dos funcionários, tornando-o mais perfeito e mais rápido.

A última das exigências técnicas dadas pela Instrução da CVM 308 é que a sociedade deve

Manter quadro permanente de pessoal técnico adequado ao número e porte de seus clientes, com conhecimento constantemente atualizado sobre o seu ramo de atividade, os negócios, as práticas contábeis e operacionais. (CVM, 1999)

Apesar de não estipulado o número de auditores que devem haver em uma sociedade profissional de auditoria, essa Instrução teve o objetivo de manter um quadro de pessoal técnico e qualificado com o intuito de sempre atender aos seus clientes com excelência e qualidade. Atentando a esse quesito as sociedades de auditoria evitarão possíveis sobrecargas de serviços em poucos auditores e serão capazes de prestar serviços com qualidade.

Um fato importante a se destacar é que as exigências técnicas inerentes às firmas de auditoria vêm ao encontro das exigências técnicas inerentes aos auditores independentes pessoas físicas. Os pré-requisitos das diferentes personalidades jurídicas não devem ser dissociados para a continuação das firmas de auditoria.

A continuidade dessas sociedades é de interesse do mercado de capitais, pois, como já foi explanado nesse estudo, a auditoria possui importante papel nas tomadas de decisões de diferentes usuários das informações contábeis e esse pode ser mencionado como um dos motivos que tem exigido a atuação da auditoria no Brasil.

2.5 O MERCADO DE AUDITORIA NO BRASIL

Segundo informações divulgadas em abril de 2011 na revista ISTOÉ – Dinheiro; “As auditorias vivem no Brasil uma conjunção entre um momento de crescimento do mercado e mudanças legais. O setor estima que haja dez mil empresas médias que precisem de serviços de auditoria. Na avaliação mais conservadora, esse número pode crescer para 15 mil até 2016” (GRANDILONE, 2011). Verifica-se nesse cenário que os serviços de auditoria vêm sendo cada vez mais exigidos pelo mercado, haja vista a importância dos serviços de tais profissionais para o mercado como um todo.

Franco e Marra (2009, p 43) lecionam que há pelo menos seis fatores que exigem a atuação do auditor, de modo especial, em nosso país, atualmente. Os fatores são os seguintes:

- a) Executivos de empresas, que não podem fiscalizar todos os atos de seus subordinados;

- b) Investidores que não tomam parte ativa na administração de uma Sociedade (é o caso dos acionistas em sociedades abertas);
- c) Financiadores e fornecedores que desejam ver confirmada a possibilidade de liquidação de seus créditos;
- d) O Fisco, que tem na auditoria idônea uma colaboração útil para orientação dos contribuintes e para evitar sonegação de impostos;
- e) O Poder Público, quando se trata de empresas ou entidades de interesse coletivo que devem sofrer controles e fiscalização do Estado;
- f) Os empregados das empresas, quando eles participam dos lucros e estão interessados na confirmação dos resultados apurados.

Somado a esses fatores, Crepaldi (2004, p. 109) explica que os motivos do progresso da auditoria, em todos os países do mundo e, consequentemente, no Brasil, são os seguintes:

- 1) O crescimento de empresas, cuja complexidade e ramificações tornam impossível aos administradores controlar todos os atos de seus subordinados;
- 2) O aparecimento, cada vez em maior número, das sociedades abertas;
- 3) A utilização, sempre crescente, de capitais de terceiros por parte das empresas, principalmente de financiamentos de entidades particulares e empréstimos junto ao público;
- 4) O crescimento da importância do imposto de renda – baseado no resultado do exercício – na receita pública de muitos países;
- 5) O controle, cada vez maior, do Poder Público, sobre as empresas particulares e entidades que exercem atividades relacionadas com o interesse público.

Além dos fatores já mencionados, há de se destacar que o Brasil está em condição de país em desenvolvimento o que tem favorecido o surgimento de grandes empresas e grandes conglomerados econômicos com ramificações no exterior. O crescimento de diversos setores da economia propiciou um aumento na complexidade e a interligação de negócios e transações, o que gerou como consequência a necessidade de evolução dos controles e um crescimento da profissão de auditor, dado que esse é responsável por verificar os controles das empresas (FRANCO e MARRA, 2009).

Percebe-se que o aumento na demanda pelos serviços de auditoria é uma consequência direta do desenvolvimento da economia, o que acaba fomentando o aumento no mercado de auditoria. O desenvolvimento do mercado de auditoria ocasiona um crescimento das firmas de auditoria, dado que o número de clientes dessas empresas tende a aumentar. Todavia, verifica-se que o aumento das firmas de auditoria não tem acontecido em todas as firmas de auditoria no Brasil, e sim em firmas isoladas.

Atualmente, assim como no mercado mundial, os serviços de auditoria vêm sendo praticados na grande maioria das vezes por empresas que se classificam

como as quatro maiores empresas do mundo, as *big four*. Atualmente, a categoria das *big four* é formada pelas empresas *PricewaterhouseCoopers*, *Ernst & Young*, *KPMG* e *Deloitte Touche Tohamatsu*. Todas essas empresas possuem filiais no Brasil.

A demanda pelos serviços das grandes firmas de auditoria pode ser provada por meio de um levantamento efetuado pela revista Valor que demonstra que das 200 maiores empresas de capital aberto por valor no Brasil, 199 têm seus demonstrativos checados por uma das quatro líderes do mercado (MACHADO, 2011).

Um dos motivos para haver tanta procura pelos serviços prestados pelas *big four* é que “os executivos do setor reconhecem que os bancos de investimentos responsáveis pelas ofertas iniciais de ações, na maioria dos casos, exigem o “selo” de uma grande auditoria” (MACHADO, 2011). Logo, o espaço de atuação das firmas de pequeno e médio porte fica bastante reduzido, dado que as empresas de capital aberto optam em ter seus balanços auditados por alguma das *big four*.

Crepaldi (2004) explica que os principais motivos das firmas nacionais não terem presença marcante no mercado de auditoria no Brasil são os seguintes:

- Má formação acadêmica dos bacharéis em Ciências Contábeis;
- O domínio de mercado pelas firmas de auditoria existentes desde 1972; e
- As novas empresas que tiveram êxito tem origem nas grandes firmas de auditoria, pois a experiência dos gerentes vem dos trabalhos efetuados nas *big four*.

A percepção principal que se tem desse mercado, portanto, é que as empresas que compõem as *big four* tem um domínio quase que total do mercado de auditoria e as demais firmas de auditoria compõem uma pequena parte do mercado de auditoria. Crepaldi (2004) leciona que o mercado atual de auditoria é assim composto:

- As maiores do setor, conhecidas como as *Big Four*;
- Empresas nacionais com atuação em vários Estados, destaque que essas empresas vêm ocupando espaços com muita competência e tenacidade;
- Empresas nacionais regionalizadas ou profissionais pessoas físicas, que atendem a empresas de pequeno porte.

Ainda no que tange à estrutura desse mercado, a revista Istoé Dinheiro divulga que as grandes firmas de auditoria mundiais estão em um processo de expansão de seus negócios. Essas expansões se dão por meio da aquisição de outras firmas e nessas há pontos positivos e negativos.

Dentre os pontos positivos, as firmas de pequeno e médio porte, ora incorporadas, tem a possibilidade de atuar como uma firma de grande porte, o que permite que a mesma audite clientes maiores e mais diferenciados do que aqueles que ela vinha auditando em sua situação anterior. Atuando nesses novos clientes, os profissionais de auditoria tem a chance de adquirir novos conhecimentos e experiências.

Já entre os pontos negativos, verifica-se que o mercado estaria correndo sérios riscos em caso de monopólio, pois com poucas empresas de auditoria atuando no mercado a margem de fraudes e erros seria muito maior, dado que as empresas auditadas estariam sempre em contato com as mesmas empresas o que criaria um maior vínculo entre elas.

Crepaldi (2004, p. 113) cita que “a tendência para um futuro próximo é de que as empresas de auditoria nacionais ficarão reduzidas a no máximo seis ou sete empresas, como também especula, no mercado mundial de auditoria, alguma fusão entre as *big-four*”. Além da concentração dos serviços em poucas empresas de auditoria, há outra tendência que merece destaque: a mudança no cenário disciplinar dos profissionais de auditoria.

Atualmente, as firmas de grande porte lutam com um problema de magna grandeza que é a formação de seu quadro pessoal. Esse problema ocorre pelo fato de, no Brasil, não haver um curso oficial especializado na formação de auditores e não se ter muitos livros que tratem sobre auditoria, o que faz com que as empresas tenham que contratar profissionais pouco experientes e treiná-los de forma individualizada. (SÁ, 2009).

Junto à qualificação dos profissionais das firmas surge outro problema: ao perceber o conhecimento técnico acumulado em um profissional da firma de auditoria, as companhias auditadas absorvem para si esse profissional com salários tentadores e forçando os sócios ou gerentes a ter que contratar novos funcionários e recomençar os treinamentos. Além desse problema, há o fato de muitos desses profissionais já qualificados saírem das firmas para abrirem suas próprias empresas,

o que ocorre com isso é que muitos acabam levando consigo uma carteira de clientes conquistados empresa em que atuava. (SÁ, 2009)

Na tentativa de solucionar esses tipos de problemas com pessoal, Sá (2009, p. 72) explica que a organização deve manter uma política de pessoal que evite esses problemas e ainda seja apoiada nos seguintes pontos:

1. Seleção de pessoal com base nas respectivas tendências e que procure acompanhar as normas de psicotécnica aplicada (o que se obtém com a orientação de especialistas);
2. Treinamento e estágio com preparação psicológica adequada;
3. Classificação criteriosa do pessoal;
4. Estudo individual dos funcionários quanto às suas aspirações, preocupações e eficiência;
5. Remuneração boa e que promova incentivo, capaz de fixar o elemento ao escritório;
6. Prêmios por ideias e por trabalhos de destaque;
7. Planos de recreação e assistência que proporcionem um elevado espírito de equipe;
8. Ambiente de trabalho que incentive a rentabilidade dos serviços;
9. Preparação de chefia adequada que possa dar aos funcionários condições humanas de tratamento, controle, execução e desenvolvimento;
10. Regime de coordenação e cooperação capaz de fazer com que todos os componentes da empresa possam ter bom entendimento;
11. Limitação da divulgação de alguns processos de trabalho, de modo que reserve sempre chaves ou segredos profissionais que devem ficar apenas em poder da administração.

As práticas apontadas por Sá (2009) não inibem as intenções dos profissionais de auditoria, pois essas são características subjetivas e de difícil intervenção das firmas de auditoria em geral. O intuito de tais práticas é incentivar os profissionais a continuar trabalhando nas empresas e solucionar, assim, esse problema crônico inerente às firmas de auditoria.

Diante dos problemas expostos, percebe-se que a auditoria deve passar por mudanças para continuar sendo um mercado que dignifica os profissionais e as firmas de auditoria que atuam nesse mercado. Com essa visão é que se parte à análise dos resultados da presente pesquisa que visa conhecer esse mercado de auditoria na região sul.

3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo serão analisados os resultados deste trabalho. Conforme reportado no capítulo 1, mais especificamente na parte de metodologia, a pesquisa foi efetuada em três etapas diferentes: levantamento de dados no site da CVM e CFC; aplicação de um questionário em todas as firmas de auditoria registradas no site da CVM; aplicação de um questionário com todos os contadores registrados no CFC até dezembro de 2011.

3.1 LEVANTAMENTO DE DADOS

Na primeira etapa desta pesquisa, efetuou-se um levantamento de dados junto ao CFC e a CVM. Com esse levantamento de dados, elaborou-se um panorama geral das empresas de auditoria independente e dos profissionais de contabilidade que podem se tornar auditores independentes.

3.1.1 Panorama geral das Empresas de Auditoria Independente

No levantamento de dados sobre as firmas de auditoria independente no Brasil, realizado na página eletrônica da CVM, constatou-se a existência de 356 firmas de auditoria independente registradas até dezembro de 2011, além de 68 auditores registrados na condição de pessoas físicas, atuando individualmente.

As firmas de auditoria estavam dispostas geograficamente da seguinte forma:

Tabela 2 – Firmas de auditoria independente por região

Região	Firmas de auditoria
CENTRO-OESTE	19
NORDESTE	43
NORTE	5
SUDESTE	195
SUL	94
Total	356

Pela tabela 1, pode-se verificar que as regiões Sul e Sudeste possuem o maior número de firmas de auditoria independentes do Brasil. Esse fato se confirma à medida que se verifica que essas regiões possuem os maiores Produtos Internos Brutos (PIB) do Brasil, segundo dados do IBGE (2011)

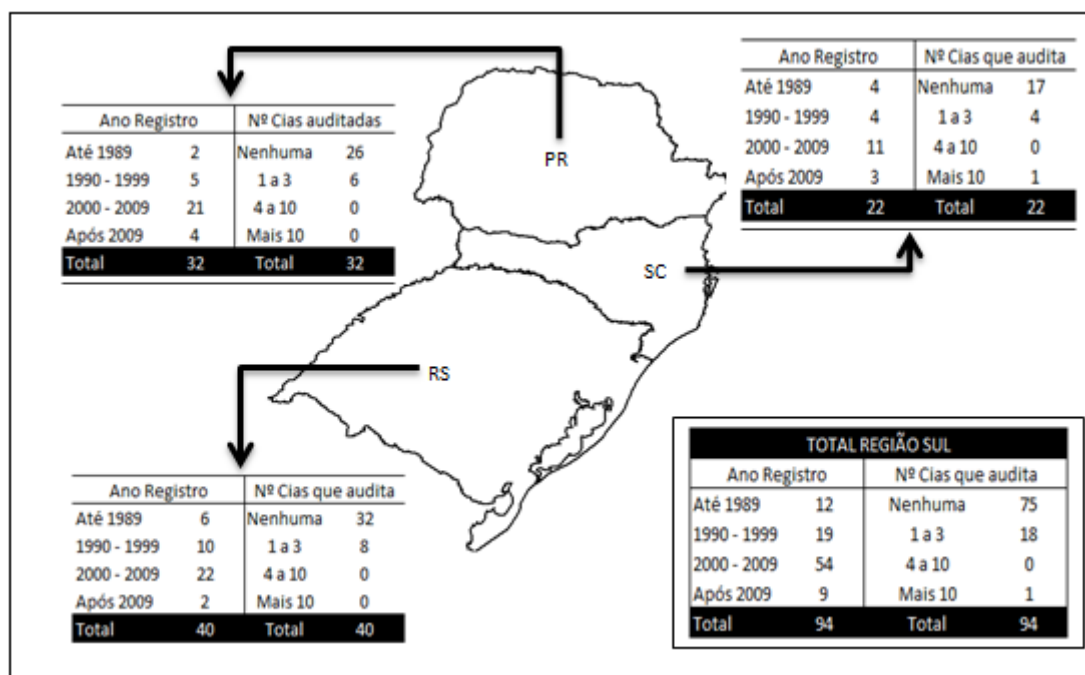
A distribuição das firmas de auditoria nos estados da região sul do Brasil estavam dispostos da seguinte forma: 32 empresas no estado do Paraná (PR), 40 no Rio Grande do Sul (RS) e 22 em Santa Catarina (SC). Logo, percebe-se que o RS possui o maior número de firmas de auditoria independente da região Sul.

Se a região sul for comparada com as demais regiões do Brasil, pode-se verificar que essa região está em segundo lugar no que se refere ao número de firmas de auditoria, estando atrás apenas da região Sudeste que possui 195 empresas, fato que já era esperando, tendo em vista que possui a maior concentração de empresas e a maior população do país distribuída por toda a região sudeste (EXAME, 2011).

Um fato importante a se destacar é que as firmas de auditoria estão bem distribuídas entre os estados da região sul, fato que pode oferecer aos clientes dos serviços de auditoria certa redução de gastos, como viagens e estadias dos auditores, por exemplo. Essa situação vai ao encontro do que menciona Sá (2009), quando cita que as estadas e transporte devem compor o preço dos serviços de auditoria prestados e, sendo assim, com firmas de auditoria presentes nos mesmos estados ou municípios esses gastos tendem a ser menores e, conseqüentemente, o preço dos serviços também será menor.

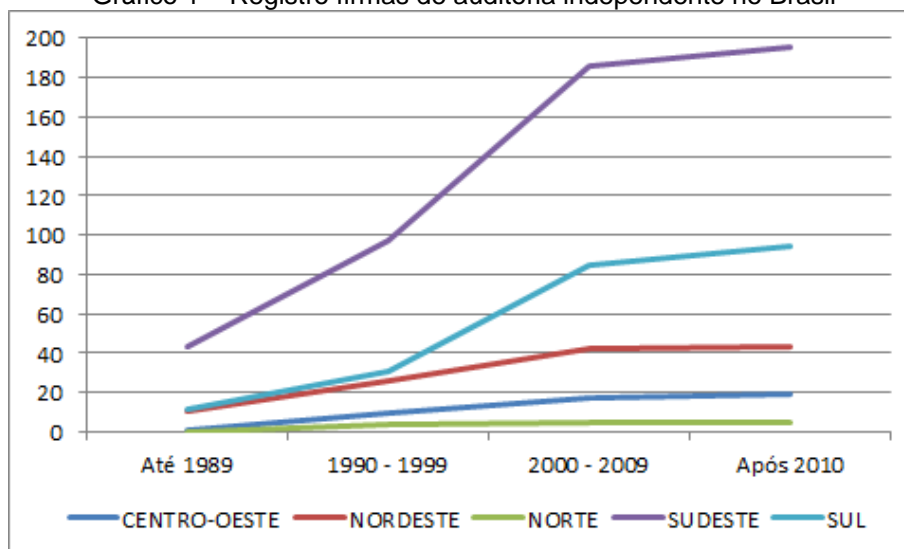
Além dos dados geográficos, no levantamento de dados efetuado junto a CVM sobre as firmas de auditoria do Brasil foram coletadas informações sobre o ano de registro dessas firmas, bem como o número de companhias que auditam. Essas informações são demonstradas na figura a seguir:

Figura 1 – Ano de Registro e Cias. Auditadas Região Sul



Pela figura 1, verifica-se que 57 % das firmas de auditoria registradas na CVM surgiram no período de 2000 a 2009, o que significa que esse foi um período de crescimento significativo para o setor. Verifica-se, entretanto, que as firmas de auditoria da região sul do Brasil são relativamente novas, dado que apenas 13% das firmas de auditoria ativas na região foram registradas antes 1989. Vale destacar que essa idade não é uma característica singular dessa região. As demais regiões do Brasil apresentam quadro semelhante no que se refere ao tempo de registro e essa situação é demonstrada no gráfico a seguir:

Gráfico 1 – Registro firmas de auditoria independente no Brasil



Do gráfico 1, pode-se verificar que a região Sul e a Sudeste foram as regiões que mais cresceram nos últimos anos em termos de firmas de auditoria, pois conforme pode ser visto a região Sul apresentou um crescimento de 683,3%, dado que até 1989 havia 12 firmas de auditoria e até 2011 havia 94 empresas. Na região Sudeste o mesmo ocorreu, onde o crescimento foi de 353,5%, dado que até 1989 havia 43 firmas e até 2011 havia 195 empresas. Verifica-se, portanto, que o mercado de auditoria brasileiro apresentou um crescimento no período que vai de 1989 até 2011, prova disso é que o número de firmas de auditoria cresceu 431% desde 1989, onde até 1989 havia 67 empresas e até 2011 havia 356 firmas.

Nesse cenário de crescimento, percebe-se que as empresas que quiserem contratar os serviços de auditoria terão um número maior de firmas para a livre escolha. Porém, mesmo com o atual número de firmas ativas, segundo Machado (2011), as empresas auditadas ainda preferem ser auditadas por uma das *big four*, dada a credibilidade que essas firmas de auditoria podem conceder aos demonstrativos de suas empresas. Dessa forma, percebe-se que essa situação pode dificultar a captação de novos clientes pelas novas firmas de auditoria.

No que tange a conquista de novos clientes, ressalta-se que esse é um tema a ser estudado pelas firmas de auditoria de menor porte, já que além do comentário exposto por Machado (2011), no levantamento de dados efetuado foi constatado que muitos dos clientes dos serviços de auditoria optam por empresas que compõem as *big four*. Prova disso é que das 673 companhias abertas auditadas, 450 são auditadas pelas *big four*, ou seja, aproximadamente 67% dos clientes da auditoria de todo o Brasil têm suas demonstrações revisadas por essas empresas, conforme dados da CVM.

3.1.2 Panorama geral dos habilitados a profissão de auditoria

No segundo levantamento, efetuou-se uma relação de todos os registros constantes no site do CFC e CRC's de PR, SC e RS. O intuito neste tópico é fazer uma relação do número de auditores com registro ativo no CNAI, com o número de contadores ativos no Brasil.

Segundo dados do CFC (2012), os contadores ativos na região Sul do país em 05/06/2012 estão disposto da seguinte forma:

Tabela 3 – Contadores com CRC ativo na Região Sul

Estado	Contadores	% Brasil
PR	20.223	7,00%
RS	21.647	7,49%
SC	14.042	4,86%
Total	55.912	19,35%

Fonte: Adaptado de CFC (2012)

Pelo exposto na tabela 2, verifica-se que há aproximadamente 56 mil contadores ativos na região Sul do Brasil. Esses dados demonstram que esses profissionais, já cumpriram três das exigências técnicas dadas pelos órgãos reguladores e se optarem, podem se inscrever na prova de exame de qualificação técnica para obter o registro no CNAI para atuar como auditores independentes.

Quanto a tabela 2, percebe-se que a região Sul possui potencial elevado de profissionais que podem aderir a profissão de auditores independentes, é preciso entender, portanto, qual o número de profissionais registrados no CNAI do CFC.

Em consulta ao site do CFC (2012) verifica-se que a região Sul possui os seguintes profissionais com o registro ativo no CNAI:

Tabela 4 – Quantidade de auditores com CNAI ativos Região Sul

Estado	PR	RS	SC	Total
CNAI Ativos	184	257	106	547

Fonte: Adaptado de CFC (2012)

Percebe-se, portanto, pela tabela 3, uma baixa adesão de profissionais de contabilidade à profissão de auditor independente. Essa relação é mais bem evidenciada quando se faz uma relação entre o número de contadores e o número de CNAI ativos. Essa relação fica assim disposta:

Tabela 5 – Relação Contadores ativos x CNAI ativos

Estado	Contador	CNAI	Contador x Auditor	% Brasil	População 2010	Habitantes por auditor
PR	20.223	184	0,91%	6,43%	10.444.526	56.764
RS	21.647	257	1,19%	8,98%	10.693.929	41.611
SC	14.042	106	0,75%	3,70%	6.248.436	58.948
Total	55.912	547	0,98%	19,11%	27.386.891	50.067

Fonte: Adaptado de CFC (2012) e IBGE (2010)

A tabela 4 revela que menos de 1% dos contadores ativos estão atuando como auditores independentes na região. Essa relação permite afirmar que para cada auditor independente na região Sul com registro no CNAI há 102 contadores ativos. Percebe-se, portanto, pequena procura da carreira de auditoria por parte dos habilitados.

Além disso, constata-se que existe um auditor independente para cada grupo de 50.067 habitantes na região Sul. Verifica-se que o estado do RS possui um número maior de auditores independentes por habitante (41.611 habitantes por auditor) e SC possui a menor relação, onde a cada grupo de 58.948 habitantes há um auditor.

Apesar da pequena procura dos contadores pela carreira de auditoria independente, constata-se que a região Sul possui 19,11% de todos os auditores independentes do Brasil, sendo que somente o RS possui aproximadamente 9% dessa relação. Verifica-se também que essa proporção é semelhante ao percentual de contadores da região em relação ao número total de contadores no Brasil.

Ressalta-se que essa carência por profissionais da área foi exposta por Holland (1999), quando o mesmo apresenta a relação entre o número de auditores versus o número de habitantes por país. Essa relação foi assim levantada nos diferentes países:

Tabela 6 – Relação Auditor x Habitantes

PAÍS	HABITANTES POR AUDITOR
Holanda	899
Inglaterra	1.316
Japão	1.386
Canadá	1.508
EUA	2.327
França	4.310
Alemanha	4.558
África do Sul	4.591
Chile	8.711
Argentina	13.205
Brasil	24.615

Fonte: Holland (1999)

Apesar de serem bases de comparação diferentes, se a pesquisa de Holland for comparada com a pesquisa apresentada nesse estudo; percebe-se, portanto, que o interesse dos contadores pela profissão de auditoria independente não mudou desde 1999, ou seja, a profissão de auditoria não é a mais visada pelos contadores.

Essa situação pode gerar problemas como sobrecarga de profissionais, disputa de profissionais por parte das firmas de auditoria, com a consequente supervalorização dos salários dos profissionais com rotatividade entre as firmas de auditoria que os disputam no mercado, o que poderia prejudicar a qualidade dos serviços executados por esses auditores (SÁ, 2009). É preciso, portanto, entender o porquê, na visão dos contadores, a profissão de auditor independente possui baixa adesão.

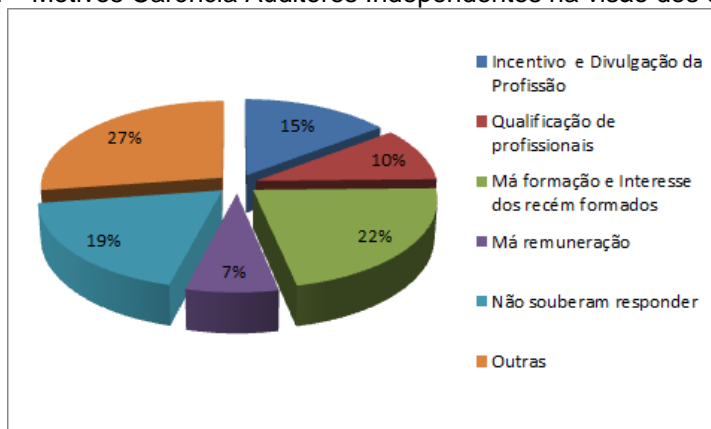
3.2 OS PROFISSIONAIS DE CONTABILIDADE E A AUDITORIA

Para entender o porquê da baixa adesão de profissionais de contabilidade à profissão de auditor independente na região Sul do Brasil, foram utilizadas as respostas de um questionário que foi aplicado junto a todos os contadores cujo CRC estavam ativos até dezembro de 2011. O questionário foi composto de quinze perguntas. Nessas buscou-se entender qual é a opinião dos contadores, com CRC ativos, sobre a profissão de auditor independente e a carência desses profissionais no Brasil.

Uma das perguntas efetuadas nesse questionário buscava saber se, na visão dos contadores da região sul do Brasil, há carência de auditores independentes no Brasil. O resultado foi que: 77,6%, dos contadores responderam que sim e 22,4% responderam que não há carência de auditores na região sul do Brasil. Com as respostas desses profissionais percebe-se que a maioria dos contadores tem ciência que esse mercado está desprovido de profissionais, porém faz-se necessário entender o porquê esses profissionais possuem tal opinião.

Buscando compreender a razão pela qual os contadores responderam haver carência de profissionais no mercado de auditoria da região Sul do Brasil, elaborou-se uma pergunta destinada a esses profissionais. A partir dos resultados obtidos elaborou-se o seguinte gráfico:

Gráfico 2 – Motivos Carência Auditores Independentes na visão dos contadores



Assim, na visão dos contadores, há diversos motivos para a falta de profissionais no mercado. Algumas opiniões apresentaram maior assiduidade como:

- Má formação acadêmica nas IES e interesse dos recém-formados: Essa opinião sugere que os cursos oferecidos pelas IES não enfocam a profissão de auditor, além de não preparar o aluno com os pré-requisitos para tal exercício. Essa opinião vai ao encontro da pesquisa efetuada por Silva (2008), quando cita que ainda há um caminho a ser percorrido pelos docentes para que os discentes tenham condições de adquirir os conhecimentos necessários para atuar no mercado de trabalho.
- Incentivo e divulgação: Muitos contadores acreditam faltar incentivos governamentais para a profissão. Os mesmos acreditam também que a importância da profissão precisa ser mais divulgada, pois creem que muitos contadores não optam por ser auditores pelo fato de não conhecerem tal profissão;
- Qualificação dos profissionais: o argumento aqui utilizado é que falta qualificação técnica dos profissionais. A falta de experiência profissional faz com que esses profissionais não sejam contratados pelas empresas de auditoria. Outra opinião classificada nesta categoria de respostas é a falta de cursos profissionalizantes que qualifiquem os candidatos nesta área de atuação;
- Má remuneração: Esse motivo apontado sugere que a má remuneração inicial é um dos empecilhos para a opção pela carreira de auditor.

Há algumas opiniões que não foram as mais frequentes, mas merecem destaque pelo teor da resposta.

- Falta de oportunidades de trabalho no mercado de auditoria: Destaca-se que essa opinião contrapõe ao que será exposto no próximo tópico, onde se cita a existência de vagas em aberto nas firmas de auditoria;
- Diversidade de conhecimentos: A profissão de auditoria exige amplo conhecimento de diversos assuntos e, por isso, muitos contadores não conseguem alcançar a profissão de auditores independentes;
- Responsabilidades do auditor independente: sob os profissionais de auditoria residem muitas responsabilidades éticas e profissionais.

Conclui-se que diversas são as opiniões dos contadores com relação a carência de auditores independentes no Brasil. Verifica-se que há algumas opiniões que devem ser tratadas como prioridades para resolver esse problema.

Primeiramente, verifica-se que deve haver uma mudança na formação acadêmica desses profissionais. Essa opinião corrobora com a opinião exposta na pesquisa efetuada por Silva (2008) quando o mesmo cita que deve haver mudanças em alguns quesitos na formação dos discentes, tais como: mudança na carga horária de disciplinas-chave; contratar docentes com experiência profissional; mudar a metodologia de exposição teórica para prática das disciplinas voltadas a auditoria. Com as mudanças citadas por Silva (2008), o autor acredita que será possível melhorar a formação dos discentes, além de melhor prepara-los para o mercado de trabalho em auditoria.

Deve haver mais divulgação e incentivos ao exercício da profissão, é preciso fazê-la conhecida pelo público. Atualmente, a profissão, bem como a importância da mesma, é pouco divulgada. As formas de divulgação podem ser por meio de programas de incentivo fornecidos pelo governo, ou, ainda, redução na tributação imposta a esses profissionais, entre outras possibilidades.

Outra prioridade que deve ser tratada pelos órgãos reguladores, é a criação de cursos profissionalizantes que, além da formação acadêmica, auxiliem na formação desses profissionais. Diz-se isso pelo fato de ser exigido do profissional de auditoria conhecimentos em diversas áreas, o que dificulta ainda mais encontrar profissionais com tais conhecimentos, logo com um curso profissionalizante os estudantes poderiam ser mais bem direcionados em seus estudos e adquirir, assim, conhecimentos para exercer a profissão.

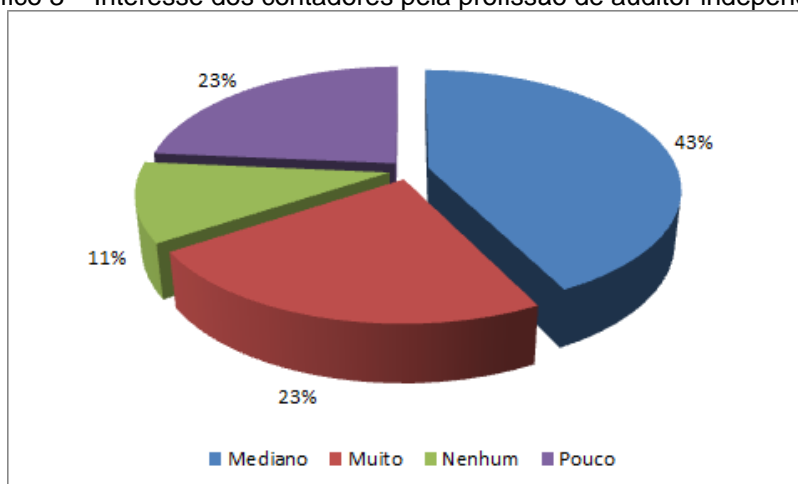
Além das providências supramencionadas, conclui-se, pelas respostas obtidas, que outras providências, tais como a criação de novas oportunidades de

trabalho, por exemplo, devem ser tomadas com o intuito de eliminar o problema da falta de auditores na região Sul, na visão dos contadores. Nota-se também que, com essas soluções, é possível que os profissionais de contabilidade se interessem mais pela profissão de auditor independente.

3.2.1 Interesse dos profissionais de contabilidade pela profissão de auditor independente

Outra questão abordada no questionário buscava entender qual seria o nível de interesse dos participantes da Região Sul pela carreira de auditor independente. Os resultados foram os seguintes:

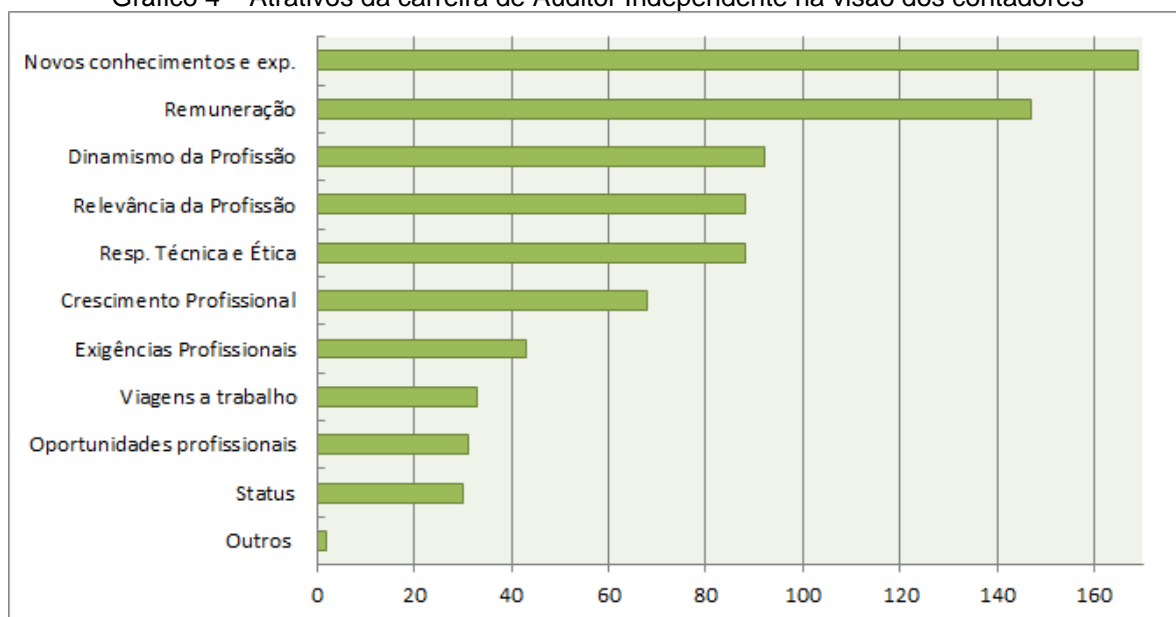
Gráfico 3 – Interesse dos contadores pela profissão de auditor independente



Pelo gráfico 3, percebe-se que apenas 11% dos participantes da região sul não possuem interesse algum na carreira de auditor independente. Com esse resultado, nota-se que o cenário do mercado de trabalho em auditoria independente deveria ser diferente da real situação em que o mercado se encontra, ou seja, sem a carência de profissionais. Tendo em vista tal situação faz-se necessário entender quais as razões que motivam os profissionais a ter tamanho interesse pela profissão.

Com a resposta do interesse dos profissionais pela carreira de auditor, realizou-se outro questionamento com o intuito de entender quais os atrativos da carreira de auditor independente na visão dos contadores. Os resultados desse questionamento foram os seguintes:

Gráfico 4 – Atrativos da carreira de Auditor Independente na visão dos contadores

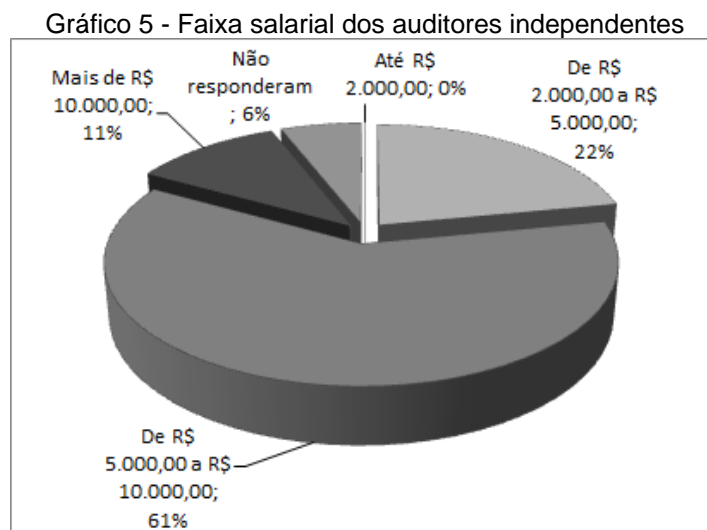


Pelo exposto no gráfico acima, pode-se verificar que há diversos motivos que estimulam os contadores a exercer a profissão de auditor independente na região Sul do Brasil. Destaca-se que os resultados obtidos com essa pergunta para a região Sul foram semelhantes às respostas obtidas nas demais regiões do Brasil. Pelas respostas obtidas é possível obter algumas conclusões.

Pelo fato de a auditoria exigir de seus profissionais uma diversidade de conhecimentos, percebe-se que os contadores têm a ambição de ter conhecimento dessas diversas áreas da ciência contábil, fato que qualificaria ainda mais a profissão contábil e, por tal motivo, a auditoria proporciona tal desenvolvimento profissional. Além disso, os participantes da pesquisa acreditam que a profissão de auditor independente traz novas experiências ao profissional contábil, ou seja, por trabalhar sempre com empresas diferentes, ter-se-á uma nova situação a cada cliente gerando um crescimento ao profissional.

Outro motivo citado pelos contadores é a remuneração salarial desses profissionais. Denota-se um contraponto entre a opinião dos contadores, quando perguntados sobre a carência de auditores na região Sul e quando perguntados sobre os atrativos da carreira de auditor independente. Isso ocorre pelo fato de, nos períodos iniciais, da carreira profissional de auditor independente o salário ser relativamente baixo, o que faz com que os contadores não queiram a profissão. Destaca-se, entretanto, que, com o crescimento profissional, a remuneração do mesmo tende a crescer e chegar a um patamar elevado. Essa opinião pode ser

fundamentada pela pesquisa efetuada por Mattos (2005), onde se identifica que a faixa salarial dos auditores independentes estava assim disposta:



Fonte: Mattos (2005, p.117)

A opinião dos profissionais de contabilidade vai de encontro ao respondido pelos profissionais de auditoria na pesquisa efetuada por Mattos (2005), onde o mesmo relata que apenas 11% dos profissionais de auditoria estão satisfeitos com o seu salário. Além disso, Mattos (2005, p. 116) relata que a remuneração dos auditores “encontra-se na mesma faixa salarial dos demais cargos do profissional de contabilidade”. Conclui-se, portanto, que a remuneração não tende a ser um diferencial que atraia os contadores à carreira de auditoria independente.

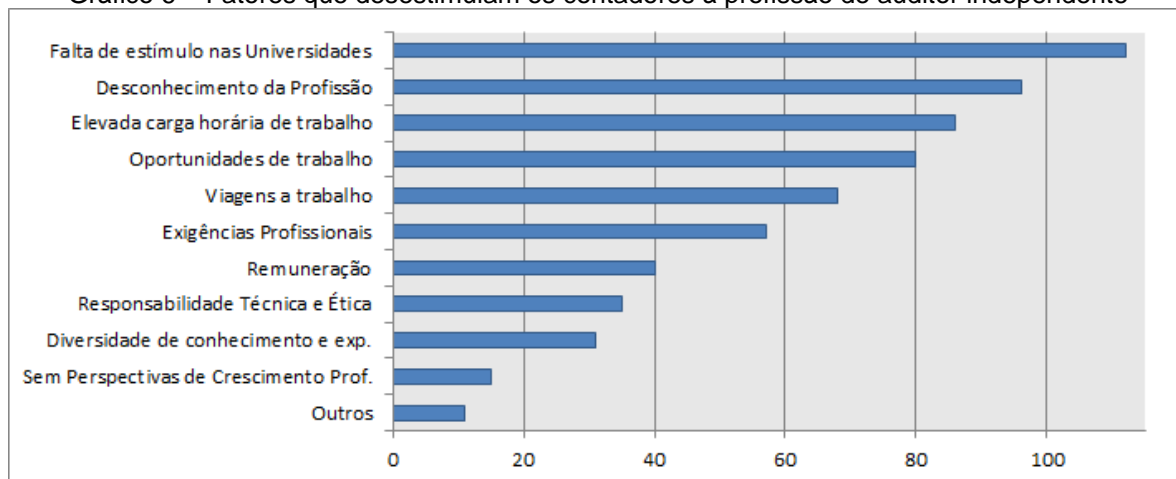
O dinamismo da profissão foi apontado pelos profissionais de contabilidade como sendo mais um atrativo. Essa opinião sugere que, pelo fato da profissão de auditor independente sempre se renovar ou sempre tratar de situações novas, os contadores entendem que a auditoria seria uma profissão atrativa por não ser uma profissão monótona.

Conforme pode ser visto no gráfico 4, além dos já mencionados, diversos são os fatores que estimulam os contadores a exercer a profissão de auditor independente, porém a realidade do mercado de auditoria na região sul é a baixa relação existente entre contadores x auditor independente. Deve-se, portanto, entender quais os principais motivos que desestimulam os profissionais de contabilidade a seguir a profissão de auditor independente.

No questionário aplicado junto aos contadores, interrogou-se os profissionais sobre quais os motivos que os desestimulam a exercer a profissão de auditor

independente. O objetivo dessa pergunta foi entender o porquê de muitos profissionais que se dizem interessados na profissão de auditor não a exercem. Os resultados obtidos foram os seguintes:

Gráfico 6 – Fatores que desestimulam os contadores à profissão de auditor independente



O principal fator que desestimula os contadores ao exercício da profissão de auditor independente é a falta de estímulo nas IES. Ressalta-se que essa resposta foi obtida de 112 profissionais ou 46% dos participantes. Esse resultado vai ao encontro do resultado obtido na pergunta sobre a carência de auditores no Brasil, onde a mesma resposta foi obtida como o problema principal para a situação de carência de auditores no mercado.

Sobre as mudanças no ensino efetuado nas IES, Silva (2008) menciona que deve haver nas IES uma disciplina que capacite o discente a ter conhecimentos mais abrangentes das organizações, ou seja, uma disciplina que auxilie o profissional a opinar sobre a continuidade ou não das organizações, sem deixar de ensinar sobre os métodos e técnicas relativas à auditoria. Fazendo ainda um comparativo da opinião de Silva (2008) com a opinião dos contadores, percebe-se que é preciso que haja mudanças nos currículos de algumas IES, além de expandir os assuntos abordados nas disciplinas que envolvam auditoria.

Os contadores apontam o desconhecimento da profissão como sendo um dos fatores que desestimulam a prática da profissão de auditoria independente. Nesse ponto, 96 profissionais ou 40% dos participantes responderam que a falta do conhecimento sobre a profissão os desestimula a prática da profissão.

Outro ponto que desestimula os contadores a exercer a profissão de auditoria é o fato da elevada carga horária de trabalho que os profissionais da área possuem.

Nesse quesito 86 profissionais ou 35% dos participantes responderam que a carga horária dos auditores os desestimula ao exercício da profissão.

Outro ponto importante a ser destacado é a falta de oportunidades de trabalho na área de auditoria. Na visão de 80 contadores, ou 33% dos participantes, faltam oportunidades na área de auditoria. Sob esse enfoque, faz-se necessário entender, na visão das firmas de auditoria, qual é a atual situação do mercado de trabalho em auditoria.

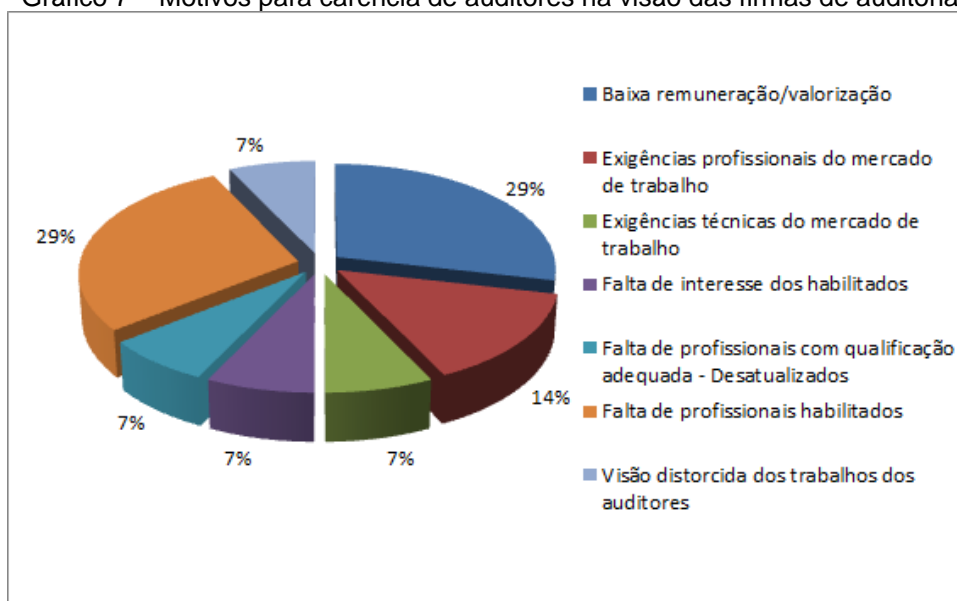
3.3 O MERCADO DE AUDITORIA NA VISÃO DAS FIRMAS DE AUDITORIA

Com o intuito de conhecer o mercado de trabalho em auditoria independente, na Região Sul, sob todos os enfoques, elaborou-se um questionário onde se busca entender como se encontra o mercado de trabalho auditoria independente na visão das firmas de auditoria independente.

O questionário foi composto por 14 perguntas e foi enviado a todos os responsáveis técnicos das 356 firmas registradas no site eletrônico da CVM até dezembro de 2011. Foram obtidas 44 respostas de todo o Brasil, o que representa, aproximadamente, 12% de todas as firmas de auditoria no Brasil. Dentre as 356 empresas de auditoria registradas no site da CVM, 94 se localizam na região Sul, dessas empresas foram obtidas 16 respostas, ou, aproximadamente, 17% das firmas da região.

A primeira pergunta efetuada procura verificar se, na visão das empresas de auditoria, há carência de auditores independentes no Brasil. As respostas obtidas para tal pergunta foi: que 14, ou 87,5%, das empresas participantes da região Sul disseram haver carência de profissionais de auditoria. Quando questionados sobre o motivo para haver essa carência, obteve-se as seguintes repostas:

Gráfico 7 – Motivos para carência de auditores na visão das firmas de auditoria



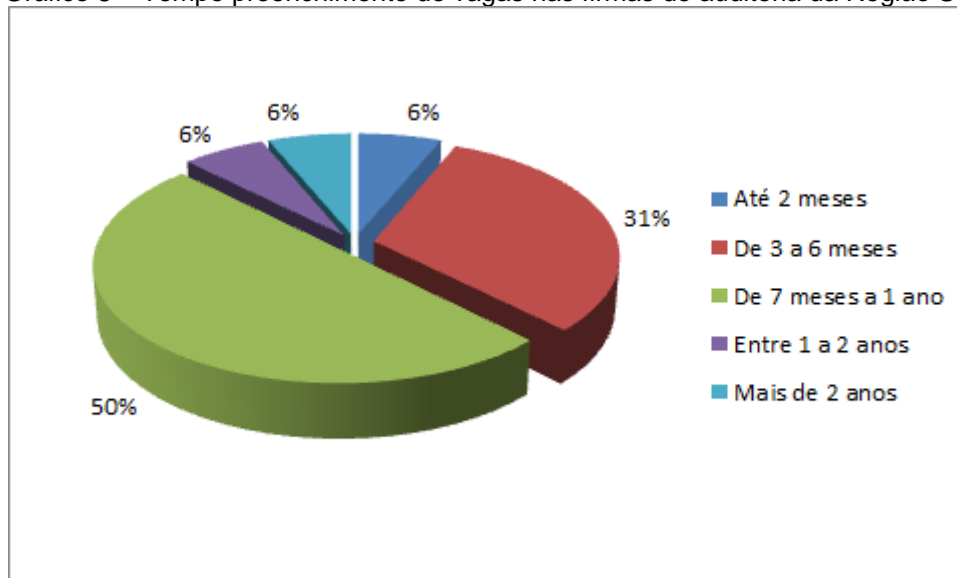
Os principais motivos apontados pelas firmas de auditoria na Região Sul são: a baixa remuneração/valorização; a falta de profissionais habilitados e; as exigências profissionais do mercado de trabalho. Comparando os motivos citados com a opinião das firmas das demais regiões brasileiras, percebe-se que os motivos são semelhantes, porém, para 14% das firmas das demais regiões, a falta de interesse dos habilitados é um dos principais motivos para essa carência de auditores no Brasil.

Buscando averiguar, na prática, a carência de auditores na região Sul, questionou-se se, no momento em que estava sendo aplicado o questionário, havia vagas em aberto nas firmas de auditoria. Os resultados obtidos para a região Sul foi que em 79% das firmas havia vagas em aberto, e em 21% não havia vagas em aberto. Se comparado com as firmas de outras regiões brasileiras, percebe-se que a situação é semelhante onde em 67% das firmas havia vagas em aberto e 33% não possuem vagas em aberto.

O entendimento apontado nessa pesquisa se assemelha aos resultados obtidos nas pesquisas de Kanitz (1999) e Holland (1999), onde foi apontada a baixa relação existente entre o número de auditores e o número de habitantes apontando, assim, a carência de auditores independentes no Brasil em comparação com outros países. Destaca-se que mesmo após 13 anos não houve mudanças no cenário do mercado de trabalho em auditoria independente.

Com o intuito de evidenciar ainda mais a dificuldade das firmas em contratar profissionais na Região Sul, questionou-se sobre qual seria o tempo médio para o preenchimento das vagas em aberto para auditores independentes nas firmas de auditoria. Os resultados obtidos foram os seguintes:

Gráfico 8 – Tempo preenchimento de vagas nas firmas de auditoria da Região Sul



Conforme pode ser visto no gráfico 8, obra de 50% das empresas participantes demora cerca de sete meses a um ano para preencher as vagas, para auditores independentes, em aberto. Nota-se também que 31% das empresas levam de três a seis meses para preencher tais vagas.

O cenário para o preenchimento das vagas na Região Sul diverge um pouco do cenário apresentado nas demais regiões do Brasil, onde 53,% dessas empresas levam de três a seis meses para preenchê-las, e não de sete meses a um ano como é na Região Sul. Conclui-se que o tempo para preenchimento dessas vagas em qualquer uma das regiões brasileiras não é baixo.

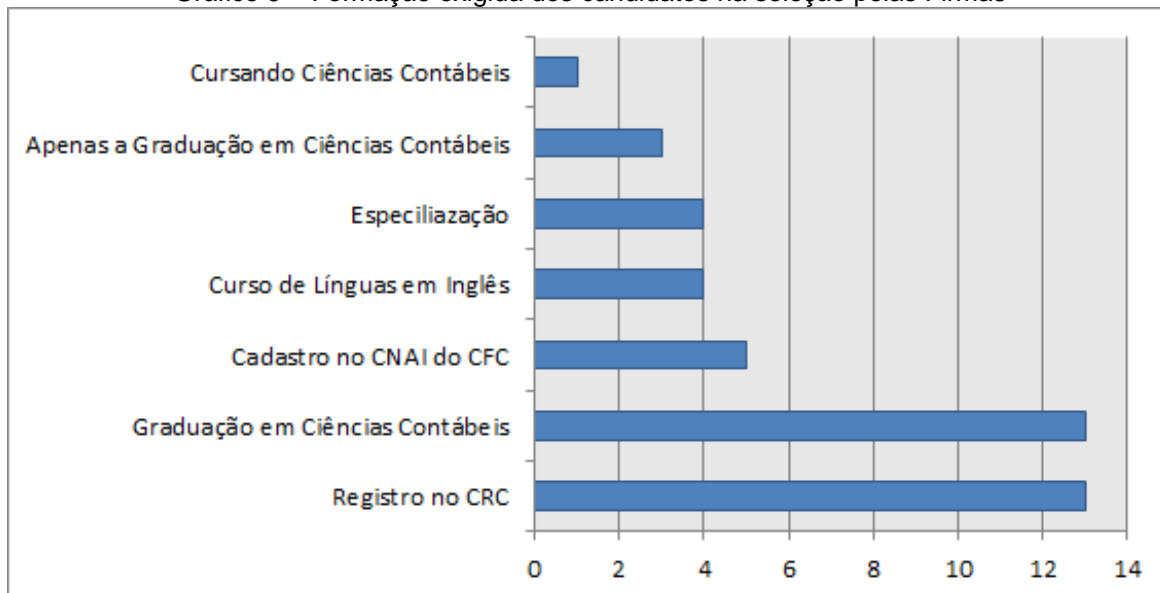
Dessa forma, é preciso entender quais os principais requisitos esperados dos profissionais de auditoria pelas firmas de auditoria. Pensando nisso, prepararam-se duas perguntas no questionário sobre o preenchimento das vagas, porém com enfoques diferentes:

1. “Qual a formação geralmente exigida dos contratados para função de auditor independente?”;

2. “Qual o perfil e competências exigidas dos contratados para função de auditor independente?”.

Para a primeira pergunta, obteve-se as seguintes repostas:

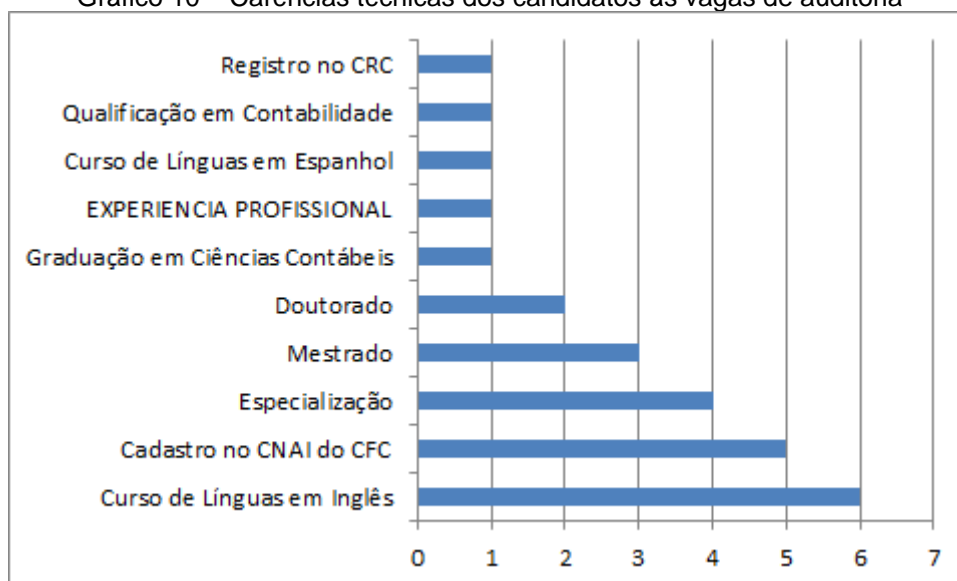
Gráfico 9 – Formação exigida dos candidatos na seleção pelas Firms



Um ponto importante a se destacar é que algumas firmas de auditoria não requerem todas as exigências técnicas dadas pelos órgãos reguladores. Prova disso é que 69% das empresas participantes responderam não exigir, dos candidatos às vagas de auditor independente, o registro no CNAI do CFC. Outro ponto a se destacar é que 19% das empresas de auditoria não exigem que os profissionais tenham finalizado a graduação em Ciências Contábeis.

Percebe-se, portanto, que algumas firmas de auditoria estão com dificuldades de encontrar nos candidatos às vagas de auditoria os requisitos mínimos aceitos para se tornar um auditor independente, fazendo necessário contratar os mesmos sem tais características. Tendo em vista tal situação, elaborou-se uma questão sobre quais das exigências técnicas destacadas pelas firmas são mais difíceis de encontrar nos candidatos às vagas de auditor independente. Os resultados obtidos para as firmas de auditoria da região Sul foram os seguintes:

Gráfico 10 – Carências técnicas dos candidatos às vagas de auditoria



Do gráfico 10, pode-se notar que 38% das firmas de auditoria da região sul do Brasil têm dificuldades em encontrar profissionais habilitados com Curso de línguas em Inglês, o que, apesar de não ser uma exigência técnica dada pelos órgãos reguladores, é uma ferramenta bastante útil aos profissionais da área.

Em se tratando de exigências técnicas dadas pelos órgãos reguladores, percebe-se que 31% das firmas de auditoria da região Sul tem dificuldade de encontrar profissionais que estejam cadastrados no CNAI do CFC, cadastro que só é realizado após aprovação do profissional contábil no exame de qualificação técnico.

Essa dificuldade encontrada pelas firmas de auditoria vem ao encontro da comparação feita entre o número de profissionais contábeis com o baixo número de profissionais cadastrados no CNAI, o que confirma a baixa procura dos profissionais contábil pela profissão de auditoria independente.

Se esse cenário for comparado com as demais regiões do Brasil, percebe-se que a ausência do cadastro no CNAI do CFC, o curso de línguas em inglês e uma especialização na área de auditoria são as principais carências encontradas pelas firmas em todo o Brasil.

Tratadas as principais deficiências técnicas encontradas pelas firmas de auditoria, é preciso responder a segunda pergunta, na qual se busca entender qual o perfil e as competências esperadas dos contratados para a profissão de auditor independente. Os resultados obtidos estão dispostos no gráfico 11:

Gráfico 11 – Perfil e Competências esperadas dos contratados para a função de auditor.



Pelo exposto no gráfico 11, pode-se verificar que 87% das empresas participantes buscam que seus profissionais tenham capacidade de trabalhar em equipe. Tal característica já era esperada, por ser indispensável para o bom desempenho da profissão de auditor, tendo em vista o exposto na fundamentação teórica deste trabalho, onde se menciona que os trabalhos de auditorias são desenvolvidos por equipes, compostas de diferentes profissionais.

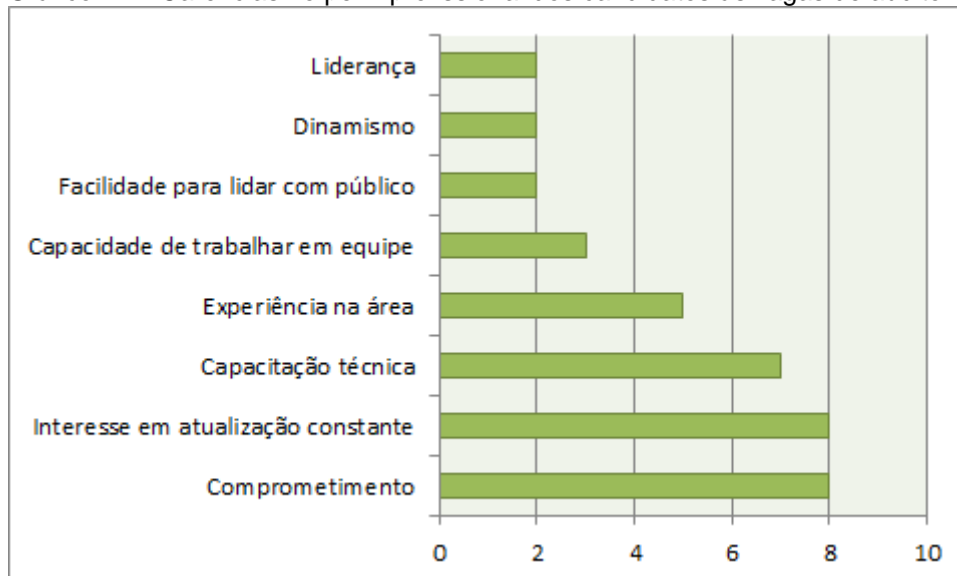
Além do trabalho em equipe, 87% das firmas de auditoria participantes têm exigido dos candidatos que eles estejam se atualizando constantemente. Essa característica é essencial pelas constantes mudanças que estão ocorrendo na legislação e normas contábeis, com o intuito de padronizar as mesmas com as normas internacionais. Destaca-se que essa característica se faz essencial, ainda, por fazer parte do rol de exigências técnicas dadas pelos órgãos reguladores.

Importante destacar também que o comprometimento profissional é outra das principais características destacadas pelas firmas de auditoria. Nesse quesito 81% das empresas da Região Sul confirmam ser uma característica essencial no perfil dos profissionais.

Demonstradas as características principais esperadas do perfil dos candidatos às vagas de auditoria, faz-se necessário verificar quais delas são as mais difíceis de serem encontradas nos candidatos às vagas de auditor independente para entender o cenário do mercado de auditoria na região Sul do Brasil. Pensando

nisso, foi elaborada uma pergunta visando obter tais respostas. O resultado obtido para tal pergunta foi o seguinte:

Gráfico 12 – Carências no perfil profissional dos candidatos às vagas de auditoria

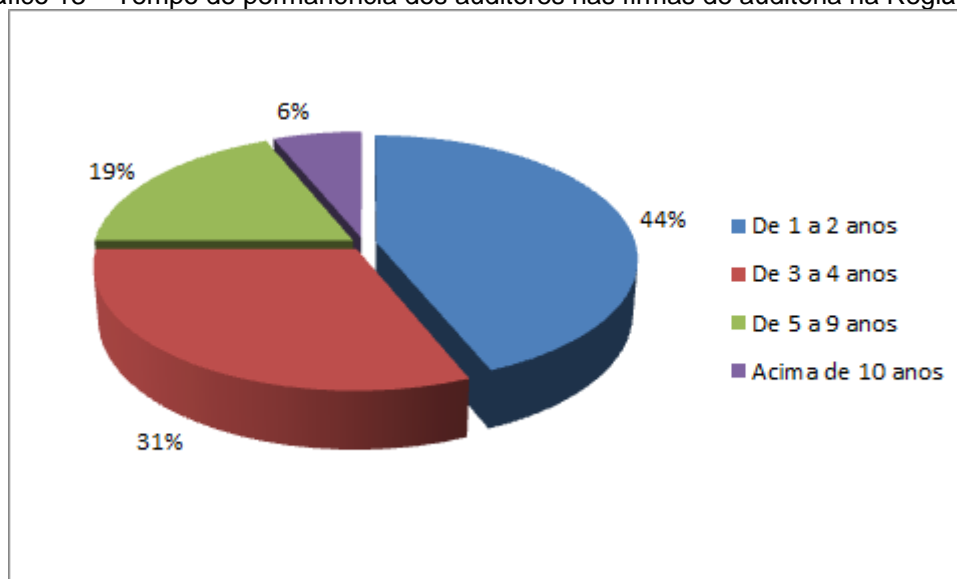


Pelo exposto no gráfico 11, pode-se verificar que 50% das firmas de auditoria afirmam que ter dificuldades de encontrar profissionais que tenham comprometimento e interesse em atualização constante. Percebe-se também que a capacitação técnica é outra das características que as firmas de auditoria sentem falta nos aspirantes às vagas. Nota-se que essas são características que os candidatos às vagas de auditor independente devem desenvolver em seu perfil profissional para ter acesso a uma dessas vagas.

É notável, por todos os pontos demonstrados neste trabalho, que o cenário do mercado de auditoria está carente de auditores independentes.

Há ainda uma questão abordada no questionário que explicita ainda mais a carência de profissionais no mercado de auditoria. A pergunta efetuada visava entender qual o tempo médio de permanência dos profissionais nas firmas de auditoria. O tempo médio para as firmas da região Sul é demonstrado no gráfico abaixo:

Gráfico 13 – Tempo de permanência dos auditores nas firmas de auditoria na Região Sul



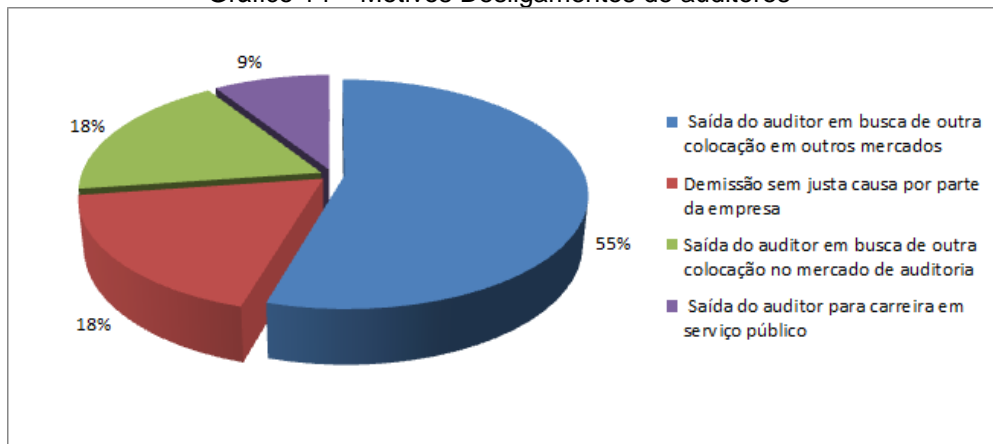
Conforme pode ser visto no gráfico 12, 44% dos auditores independentes permanecem de um a dois anos nas firmas de auditoria, e 31% permanecem de três a quatro anos na mesma empresa, o que demonstra haver certa rotatividade de profissionais nas firmas de auditoria na Região Sul.

A rotatividade verificada é um problema que vem agravar ainda mais a situação de carência de auditores independentes. Diz-se isso tendo em vista os elevados gastos de treinamento de pessoal que as firmas possuem, por profissional, e que acabam por se tornar em perdas para a empresa, e não mais custo. Se somado à dificuldade de encontrar profissionais qualificados com especializações, cadastrados no CNAI etc., percebe-se que a rotatividade dos auditores é um problema que precisa ser sanado.

Um fato importante a se destacar é que as firmas de auditoria da Região Sul possuem um tempo médio de permanência dos seus funcionários inferior ao tempo das demais regiões do Brasil. Nessas apenas 33% dos auditores independentes permanecem por um período inferior a 2 anos trabalhando em uma mesma firma, enquanto que naquelas 44%.

Há de se verificar também os motivos que levam esses colaboradores a se desligar das firmas onde trabalham e, com esse tema, foi realizada uma última pergunta no questionário. Os resultados obtidos para essa pergunta foram os seguintes:

Gráfico 14 – Motivos Desligamentos de auditores



Diante do exposto no gráfico 13, percebe-se que o principal motivo para desligamento de colaboradores é a busca desses profissionais por uma colocação em outros mercados que não o de auditoria independente. Diz-se isso pelo apontamento de 55% das firmas de auditoria da região Sul para esse motivo. Esse problema já havia sido apontado por Sá (2009), quando o mesmo cita que os profissionais que se destacam pelo conhecimento acumulado acabam sendo absorvidos pelas empresas clientes das firmas.

Destaca-se também que esse motivo não é uma particularidade da Região Sul do Brasil. Esse mesmo problema é enfrentado pelas firmas de auditoria das demais regiões brasileiras, onde 50% das firmas respondeu que os auditores são desligados para galgar outras posições nos diferentes mercados, o que contribui ainda mais para a carência de auditores no Brasil.

4 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Neste item são apresentadas as conclusões deste estudo com as considerações finais e o atendimento ao objetivo geral e os objetivos específicos propostos. Além das conclusões, são expostas sugestões para futuros trabalhos.

4.1 CONCLUSÕES

A relevância da auditoria independente é demonstrada pelo fato dessa profissão verificar a fidedignidade das informações contábeis apresentadas pelas empresas; trazendo, assim, segurança aos investidores e demais *stakeholders*.

Apesar da importância da profissão para os diferentes mercados, pesquisas anteriores, realizadas por Holland (1999) e Kanitz (1999), apresentaram baixos índices de auditores por habitante no Brasil, o que demonstra como consequência uma carência desses profissionais nas diferentes regiões do Brasil. Por tal motivo, este estudo teve como objetivo geral verificar se, atualmente, existe carência de auditores independentes na região Sul do Brasil e, havendo carência, destacar os principais motivos para tal problema.

Alcançou-se o objetivo geral da presente pesquisa, demonstrando haver carência de auditores independentes na região sul e os principais motivos que fundamentam essa afirmação são:

- O número de profissionais de contabilidade que buscam o registro no CNAI é baixo. Prova disso é que se constatou que em um grupo de 102 contadores, apenas um deles optou pela carreira de auditor independente;
- Verificou-se que, na região, para cada grupo de 50.067 habitantes, existe um auditor independente cadastrado no CNAI, o que, segundo Holland (1999), demonstra que a região é pouco auditada, além de ser um desestímulo à prestação de contas com ética;
- As opiniões das firmas de auditoria da região apontam a carência de profissionais. Os principais motivos apontados por essas empresas, para essa situação, são: baixa remuneração dos profissionais, a falta de

profissionais habilitados e a quantidade elevada de exigências técnicas e profissionais dadas pelas firmas de auditoria;

- As dificuldades técnicas encontradas pelas firmas de auditoria na contratação de novos auditores, sendo que as principais são: curso de línguas em Inglês, registro no CNAI e a falta de especialização;
- As dificuldades profissionais encontradas pelas firmas de auditoria na contratação de novos auditores, sendo que as principais são: comprometimento, interesse em atualização constante e a capacitação técnica;
- O elevado tempo de preenchimento das vagas em aberto. Essa situação se confirma pelo fato de 62% das empresas que participaram do questionário responderam demorar mais de 7 meses para preencher as vagas em aberto;
- O baixo tempo de permanência dos auditores na mesma firma de auditoria, sendo que 55% das firmas de auditoria responderam que as saídas são motivadas pela busca desses profissionais por outro mercado que não o de auditoria;
- As opiniões dos contadores apontam a carência de profissionais de auditoria. Os principais motivos apontados pelos contadores, para tal situação, são: Má formação acadêmica e interesse dos recém-formados; falta de incentivo e divulgação da profissão e falta de qualificação técnica;
- A existência de alguns fatores que desestimulam os contadores à carreira de auditor independente, os principais são: falta de estímulo nas universidades, desconhecimento da profissão de auditor e elevada carga horária de trabalho.

Conclui-se, portanto, que a carência de auditores independentes é um problema presente no mercado de trabalho em auditoria independente na região sul do Brasil. Como pôde ser visto nesta pesquisa, fatores como a baixa remuneração, a quantidade elevada de exigências técnicas, responsabilidades técnicas e éticas, a falta de qualificações técnicas e a má formação acadêmica são motivos que contribuem para o aumento do problema de carência de profissionais no mercado de auditoria.

Importante ressaltar que, apesar de constatado a carência de auditores independentes na região sul, apenas 11% dos contadores que participaram do questionário respondeu não ter nenhum interesse na carreira de auditoria independente. Segundo os contadores, os principais motivos que os estimulam à carreira de auditoria independente são: novos conhecimentos e experiências fornecidos pela profissão, remuneração e dinamismo da profissão. Nota-se, portanto, uma possível mudança no que tange a carência de auditores na região Sul.

Para que o problema de carência de auditores seja extinto algumas ações por parte de algumas instituições como as IES, órgãos reguladores ou até mesmo das firmas de auditoria devem ser tomadas. Recomenda-se que sejam tomadas ações como:

- O incentivo à prática da profissão nas IES;
- Revisão na formação acadêmica dos profissionais;
- A criação de cursos e programas profissionalizantes que auxiliem os profissionais de contabilidade a ingressar nesse mercado;
- Adequação da remuneração condizente com as responsabilidades e a carga de trabalho.

4.2 RECOMENDAÇÕES PARA FUTUROS TRABALHOS

Para futuros trabalhos, recomenda-se estudar o currículo das IES para o curso de Ciências Contábeis para promover mudanças no ensino em auditoria e, conseqüentemente, no cenário atual do mercado de trabalho em auditoria.

Outra recomendação para futuros trabalhos é um estudo visando entender como está a distribuição de clientes no mercado de auditoria, ou ainda, qual a fatia de clientes que as *big four* tomam do mercado de auditoria.

Referências Bibliográficas

_____. **Instrução CVM n.º 308**, de 14 de maio de 1999. CVM – Comissão de Valores Mobiliários. Dispõe sobre o registro e o exercício da atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários, define os deveres e as responsabilidades dos administradores das entidades auditadas no relacionamento com os auditores independentes, e revoga as Instruções CVM nos. 216, de 29 de junho de 1994, e 275, de 12 de março de 1998. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/asp/cvmwww/atos/exiatio.asp?File=\\inst\\inst308.htm>>. Acesso em: 17 maio 2012.

_____. **Resolução CNSP n.º 118**, de 2004. Dispõe sobre a prestação de serviços de auditoria independente para as sociedades seguradoras, de capitalização e entidades abertas de previdência complementar e sobre a criação do Comitê de Auditoria. Disponível em: <<http://www.susep.gov.br/textos/resol118-04.pdf>>. Acesso em: 18 maio 2012.

_____. **Resolução CFC n.º 953**, de 24 de janeiro de 2003. Dispõe sobre a alteração no modelo de parecer referido no item 11.3.2.3 da NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 29 abr. 2012.

_____. **Resolução CFC n.º 1.109**, de 29 de novembro de 2007. Dispõe sobre a NBC PA 13 - Norma sobre o exame de qualificação técnica para registro no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Disponível em: <http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1109.htm>. Acesso em 17 maio 2012.

_____. **Resolução CFC n.º 1.201**, de 27 de novembro de 2009. Aprova a NBC PA 01 – controle de qualidade para firmas (pessoas jurídicas e físicas) de auditores independentes. Disponível em: <http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1201.htm>. Acesso em: 03 maio 2012.

_____. **Resolução CFC n.º 1.203**, de 27 de novembro de 2009. Aprova a NBC TA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria. Disponível em: <www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1203.doc>. Acesso em: 27 abr. 2012.

_____. **Resolução CFC n.º 1.311**, de 09 de dezembro de 2010. Aprova a NBC PA 290 - independência - trabalhos de auditoria e revisão. Disponível em: <http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1311.htm>. Acesso em: 21 abr. 2012.

_____. **Resolução CFC n.º 1.366/11**, de 18 de março de 2011. Aprova o CTA 10 – emissão do relatório (parecer) do auditor independente sobre demonstrações contábeis de pequenas e médias empresas referentes ao exercício findo em 31 de

dezembro de 2010. Disponível em:

<http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1336.htm>. Acesso em: 16 jun 2012.

_____. **Resolução CFC n.º 1.373**, de 8 de dezembro de 2011. Regulamenta o exame de suficiência como requisito para obtenção ou restabelecimento de registro profissional em Conselho Regional de Contabilidade (CRC). Disponível em: <http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1373.htm>. Acesso em: 17 maio 2012.

_____. **Resolução CFC n.º 1.377**, de 8 de dezembro de 2011. Aprova a nova redação da NBC PA 12 – educação profissional continuada. Disponível em: <http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1377.htm>. Acesso em: 31 abr. 2012.

_____. **Resolução CFC n.º 1.389**, de 30 de março de 2012. Dispõe sobre o registro profissional dos contadores e técnicos em contabilidade. Disponível em: <http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1389.htm>. Acesso em: 17 maio 2012.

ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 593 p.

ATTIE, William. **Auditoria Interna**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007. 281 p.

AUDIBRA. **Práticas para o Exercício Profissional da Auditoria Interna: Estrutura Geral**. Out. 2006. Disponível em: <http://www.lafilai.com/doc_prt/1-Indice-Definicao-Codigo-de-Etica.pdf>. Acesso em: 25 maio 2012.

BEUREN, Ilse Maria; RAUPP, Fabiano Maury. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (org). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL. Presidência da República, Casa civil. **Lei nº 4.728**. Disciplina o mercado de capitais e estabelece medidas para o seu desenvolvimento. Jul. 1965. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4728.htm>. Acesso em: 23 mar. 2012.

Conselho Federal de Contabilidade – CFC. **Cadastro Nacional de Auditores Independentes. Apresentação**. 2012. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=121&codConteudo=209>>. Acesso em: 22 abr. 2012.

Conselho Federal de Contabilidade – CFC. **Guia de Orientação - CNAI**. Dez. 2012. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/uparq/GuiaCNAI2011-dezembro.pdf>>. Acesso em: 22 abr. 2012.

Conselho Federal de Contabilidade – CFC. **Profissionais Ativos nos Conselhos Regionais de Contabilidade**. 05 jun. 2012. Disponível em:

<<http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=121&codConteudo=209>>. Acesso em: 22 abr. 2012.

CORREIO BRAZILIENSE. **Auditores mais experientes chegam a ganhar R\$ 30 mil.** Ago. 2010. Disponível em: <http://noticias.admitem-se.com.br/empregos_correio braziliense/template_interna_noticias,id_noticias=40004&id_sesoes=301/template_interna_noticias.shtml>. Acesso em: 14 abr. 2012.

COSTA, Marco Antonio da; COSTA, Maria de Fátima Barroso da. **Metodologia da pesquisa:** conceitos e técnicas. Rio de Janeiro: Interciência, 2001.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil:** Teoria e Prática. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

EXAME. **Melhores e Maiores:** As 1000 maiores empresas do Brasil . São Paulo: Abril. n. 995. Jul. 2011.

FORTIN, Henri; BARROS, Ana Cristina Hirata; CUTLER, Kit. **Accounting for growth in Latin America and the Caribbean: improving corporate financial reporting to support regional economic growth.** Washington: World Bank Publications, 2010.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil:** 4ª ed. atual. São Paulo: Atlas, 2009.

GRADILONE, Cláudio. **KPMG sobe um degrau:** A aquisição da BDO no Brasil aumenta participação da empresa no mercado de auditoria de clientes médios. Istoé, ed. 704. 2001. Disponível em: http://www.istoedinheiro.com.br/noticias/53211_KPMG+SOBE+UM+DEGRAU. Acesso em: 18 maio 2012.

HOLLAND, Charles. **Travesseiro de consciência tranqüila.** Revista Rumos: Jul. 1999. Disponível em: < <http://www.holland.com.br/docs/15.pdf>>. Acesso em: 19 mar. 2012.

HOOG, Wilson Alberto Zappa; CARLIN, Everson Luiz Breda. **Manual de auditoria contábil.** 3. ed. Curitiba: 2009. 384 p.

IBGE. INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICAS (Brasil). **Contas Nacionais:** Contas regionais do Brasil, 2005 - 2009. n. 35. 2011. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/contasregionais/2009/contasregionais2009.pdf>>. Acesso em: 03 jun. 2012.

IBGE. INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICAS (Brasil). **Censo Demográfico 2010.** Nov. 2010. Disponível em: <www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/censo2010>. Acesso em: 20 jun. 2012.

IIA. Instituto dos Auditores Internos do Brasil. **Quem Somos:** o IIA Brasil. Disponível em: < <http://www.iiabrasil.org.br/new/quemsomos.html>>. Acesso em: 19 de abril de 2012.

INFOMONEY. **Estrangeiros aumentam para 39,9% participação na Bovespa em fevereiro.** 09 mar. 2012. Disponível em: < <http://www.infomoney.com.br/bmfbovespa/noticia/2366141-estrangeiros-aumentam-para-participacao-bovespa-fevereiro>>. Acesso em: 8 abr. 2012.

JUNIOR, José Hernandez Perez. **Auditoria das demonstrações contábeis:** normas e procedimentos. São Paulo: Atlas. 2006.

KANITZ, Stephen. **A origem da corrupção.** Revista Veja: ed. 1600. Ano 32. n. 22. p. 21. 2 jun. 1999.

KRETZER, Stela Mara. **Exame de Qualificação Técnica e Educação Profissional Continuada:** O Diferencial para os Profissionais da Auditoria Independente. 2008. 84f. Monografia do Curso de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

MACHADO, Tainara. **Mercado de auditoria passa por maior mudança desde 2002.** Valor Econômico. 2011. Disponível em: <<http://www.valor.com.br/arquivo/897561/mercado-de-auditoria-passa-por-maior-mudanca-desde-2002>>. Acesso em: 18 maio 2012.

MATTOS, Manoel Salésio. **Os auditores no Brasil e a satisfação desses profissionais nas grandes empresas de auditoria.** 2005. 145 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau. Blumenau, 2005.

PINHO, Ruth Carvalho de Santana. **Fundamentos da Auditoria:** Auditoria contábil, outras aplicações de auditoria. 1. Ed. São Paulo: Atlas. 2007. 188 p.

Portal do Investidor. **Entendendo o Mercado de Valores Mobiliários:** História do Mercado de Capitais. Disponível em: <<http://www.portaldoinvestidor.gov.br/Acad%C3%AAmico/EntendendooMercadodeValoresMobili%C3%A1rios/Hist%C3%B3riadoMercadodeCapitaisdoBrasil/tabid/94/Default.aspx>>. Acesso em 16 mar. 2012.

RICARDINO, Á.; CARVALHO, L. N. **Breve retrospectiva do desenvolvimento das atividades de Auditoria no Brasil.** Revista Contabilidade & Finanças: USP. São Paulo. n. 35. p. 22-34. maio/ago. 2004.

- SÁ, A. Lopes de. **Curso de Auditoria.** 10 ed. São Paulo: Atlas, 2009. 568 p.

SILVA, Amilton Paulino. **A Percepção dos profissionais de auditoria quanto ao ensino de auditoria contábil nos cursos de graduação em ciências contábeis do Brasil..** Dissertação (Mestrado, Programa Multiinstitucional e Inter-Regional em Ciências Contábeis), Universidade Federal de Brasília, Universidade Federal da

Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Brasília. 2008. 102f
SOUZA, Antonio Carlos de; FIALHO, Francisco Antonio Pereira; OTANI, Nilo. **TCC:**
métodos e técnicas. Florianópolis: Visual Books. 2007.

APÊNDICE A – Questionário aplicado junto aos contadores

Os auditores independentes são responsáveis pela certificação das Demonstrações Contábeis das Entidades. Em 2009 esses profissionais certificaram R\$ 1,2 trilhão das Companhias Abertas do Brasil, equivalente a 40% do PIB do país. Há pesquisas que sugerem que o Brasil possui um dos menores índices de auditores por habitante (25.000 habitantes para cada auditor). Em países como Holanda, Inglaterra, Estados Unidos e Argentina a relação de habitantes por auditor fica entre 900 e 4000 habitantes por auditor. Diante desse contexto, este questionário é parte da pesquisa de dissertação desenvolvida por Evelyse Amorim, para o curso de Pós Graduação em Contabilidade, nível de Mestrado, da Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC, em parceria com o Núcleo de Pesquisas em Governança nas Organizações (NPGO), cujo tema é a Carência de Auditores Independentes no Brasil, e tem como objetivo verificar quais os principais motivos para os números apontados. Sua participação é muito importante para nós! Comprometemo-nos a repassar os resultados da pesquisa assim que concluída. Nesse sentido, solicitamos seu endereço de e-mail para o envio dos resultados, o qual será utilizado apenas para esse fim. Obrigada!

*Obrigatório

Seu endereço de e-mail

(1) Sexo *

☐

Masculino

☐

Feminino

(2) Faixa etária *

☐

Até 25 anos

☐

De 26 a 30 anos

☐

De 31 a 35 anos

☐

De 36 a 40 anos

☐

De 41 a 50 anos

☐

Acima de 50 anos

(3) Reside na Capital ou Interior/Outras cidades? *

☐

Capital

☐

Interior/Outras cidades

(4) Região do Brasil? *

☐

Norte

☐

Nordeste

☐

Sul

☐

Sudeste

☐

Centro-Oeste

(5) Assinale quais dos cursos abaixo fazem parte de sua formação: * É possível assinalar mais de uma questão

- ☐ Um curso de Graduação em Ciências Contábeis apenas
- ☐ Outra Graduação, além de Ciências Contábeis
- ☐ Especialização
- ☐ Mestrado
- ☐ Doutorado
- ☐ Curso de Inglês
- ☐ Curso de Espanhol
- ☐ Outro:

(6) Tempo médio de registro no CRC: *

- ☐ Até 1 ano
- ☐ 2 anos
- ☐ De 3 a 5 anos
- ☐ De 6 a 10 anos
- ☐ Acima de 10 anos
- ☐ Outro:

(7) Qual a sua atuação profissional atualmente? *

- ☐ Contador de empresa privada
- ☐ Contador de empresa pública ou mista
- ☐ Consultor
- ☐ Professor
- ☐ Perito
- ☐ Auditor Interno
- ☐ Auditor Externo
- ☐ Controller
- ☐ Servidor Público
- ☐ Pesquisador
- ☐ Desempregado
- ☐ Outro:

(8) Na sua opinião, há carência de auditores independentes no Brasil? Se SIM, responda à pergunta 9. Se NÃO, responda à pergunta 10. *

- ☐ Sim
- ☐ Não

(9) SIM: Quais os principais motivos para você considerar que há carência de auditores independentes no Brasil?

(10) NÃO: Quais os principais motivos para você considerar que não há carência de auditores independentes no Brasil?

(11) Se você pudesse classificar seu interesse pela carreira de auditor independente, qual classificação você atribuiria? *

- ☐ Nenhum
- ☐ Pouco
- ☐ Mediano
- ☐ Muito

(12) Na sua opinião, dos itens abaixo quais você considera um atrativo para a carreira de auditoria independente? * É possível assinalar mais de uma opção.

- ☐ Remuneração
- ☐ Status
- ☐ Responsabilidade Técnica e Ética
- ☐ Exigências Profissionais
- ☐ Dinamismo da Profissão
- ☐ Relevância da Profissão
- ☐ Diversidade de conhecimento e experiências adquiridas na profissão
- ☐ Estímulo/oportunidade nas firmas de auditoria
- ☐ Viagens a trabalho
- ☐ Perspectivas de crescimento nas firmas de auditoria
- ☐ Outro:

(13) Na sua opinião, dos itens abaixo são fatores que desestimulam o ingresso na carreira de auditoria independente: * É possível assinalar mais de uma opção

- ☐ Remuneração
- ☐ Responsabilidade Técnica e Ética
- ☐ Exigências Profissionais
- ☐ Dinamismo da Profissão
- ☐ Diversidade de conhecimento e experiências exigidos
- ☐ Falta de estímulo/oportunidade em firmas de auditoria
- ☐ Falta de estímulo durante o curso de Ciências Contábeis
- ☐ Falta de conhecimento a respeito da profissão
- ☐ Perspectivas de crescimento em firmas de auditoria
- ☐ Elevada carga horária de trabalho
- ☐ Viagens a trabalho
- ☐ Outro:

(14) Você possui algum relacionamento com firmas de auditoria? * É possível assinalar mais de uma opção

- ☐ Não
- ☐ Sim. Na condição de Empregado.
- ☐ Sim. Na condição de Sócio Responsável Técnico.
- ☐ Sim. Na condição de ex-empregado.
- ☐ Sim. A(s) empresa(s) que trabalho é(são) auditada(s)
- ☐ Outro:

(15) Dos itens abaixo, quais características fazem parte do seu perfil? * É possível assinalar mais de uma opção

- ☐ Dinamismo
- ☐ Capacidade de trabalhar em equipe
- ☐ Liderança
- ☐ Comprometimento
- ☐ Capacitação técnica para o mercado de auditoria
- ☐ Facilidade para lidar com público
- ☐ Experiência na área de auditoria
- ☐ Organização
- ☐ Interesse em atualização e aprendizado constante
- ☐ Outro:

APÊNDICE B – Questionário aplicado junto às firmas de auditoria

Os auditores independentes são responsáveis pela certificação das Demonstrações Contábeis das Entidades. Em 2009 esses profissionais certificaram R\$ 1,2 trilhão das Companhias Abertas do Brasil, equivalente a 40% do PIB do país. Há pesquisas que sugerem que o Brasil possui um dos menores índices de auditores por habitante (25.000 habitantes para cada auditor). Em países como Holanda, Inglaterra, Estados Unidos e Argentina a relação de habitantes por auditor fica entre 900 e 4000 habitantes por auditor. Diante desse contexto, este questionário é parte da pesquisa de dissertação desenvolvida por Evelyse Amorim, para o curso de Pós Graduação em Contabilidade, nível de Mestrado, da Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC, em parceria com o Núcleo de Pesquisas em Governança nas Organizações (NPGO), cujo tema é a Carência de Auditores Independentes no Brasil, e tem como objetivo verificar quais os principais motivos para os números apontados. Sua participação é muito importante para nós! Comprometemo-nos a repassar os resultados da pesquisa assim que concluída. Nesse sentido, solicitamos seu endereço de e-mail para o envio dos resultados, o qual será utilizado apenas para esse fim.

***Obrigatório**

Qual o seu e-mail? *

1- Em qual região do Brasil encontra-se localizada a sua firma de auditoria? *

- ☐ Sul
- ☐ Sudeste
- ☐ Centro-Oeste
- ☐ Norte
- ☐ Nordeste

2- Qual o Estado onde encontra-se localizada a sua firma de auditoria? *

3- Em sua opinião, há carência de auditores independentes no Brasil? *

- ☐ Sim
- ☐ Não

4- Caso sua resposta para a questão 3 tenha sido positiva, em sua opinião quais os motivos para essa escassez? Se negativa, passe para questão 5.

- ☐ Exigências técnicas do mercado de trabalho
- ☐ Exigências profissionais do mercado de trabalho
- ☐ Falta de profissionais habilitados
- ☐ Falta de interesse dos habilitados
- ☐ Baixa remuneração/valorização
- ☐ Outro:

5- Qual o tempo médio para preenchimento das vagas em aberto para auditores independentes em sua firma de auditoria? *

- ☐ Até 2 meses

- ☐ De 3 a 6 meses
- ☐ De 7 meses a 1 ano
- ☐ Entre 1 a 2 anos
- ☐ Mais de 2 anos

6- No momento há vagas disponíveis para auditores independentes em sua firma de auditoria? *

- ☐ Sim
- ☐ Não

7- Qual a formação geralmente exigida dos contratados para função de auditor independente? * É possível assinalar mais de uma opção.

- ☐ Apenas a Graduação em Ciências Contábeis
- ☐ Registro no CRC
- ☐ Especialização
- ☐ Cadastro no CNAI do Conselho Federal de Contabilidade
- ☐ Mestrado
- ☐ Doutorado
- ☐ Curso de Línguas em Inglês
- ☐ Curso de Línguas em Espanhol
- ☐ Outro:

8- Dos itens acima (questão 7), quais você considera os mais difíceis de se encontrar nos candidatos?

* É possível assinalar mais de uma opção.

- ☐ Graduação em Ciências Contábeis
- ☐ Registro no CRC
- ☐ Especialização
- ☐ Cadastro no CNAI do Conselho Federal de Contabilidade
- ☐ Mestrado
- ☐ Doutorado
- ☐ Curso de Línguas em Inglês
- ☐ Curso de Línguas em Espanhol
- ☐ Outro:

9- Qual o perfil e competências exigidas dos contratados para função de auditor independente? * É possível assinalar mais de uma opção.

- ☐ Dinamismo
- ☐ Capacidade de trabalhar em equipe
- ☐ Liderança
- ☐ Comprometimento

- ☐ Alta capacitação técnica
- ☐ Experiência na área
- ☐ Facilidade para lidar com público
- ☐ Organização
- ☐ Interesse em atualização e aprendizado constante
- ☐ Outro:

10- Dos itens acima (questão 9), quais você considera os mais difíceis de se encontrar nos candidatos? * É possível assinalar mais de uma opção.

- ☐ Dinamismo
- ☐ Capacidade de trabalhar em equipe
- ☐ Liderança
- ☐ Comprometimento
- ☐ Capacitação técnica
- ☐ Experiência na área
- ☐ Facilidade para lidar com público
- ☐ Organização
- ☐ Interesse em atualização e aprendizado constante
- ☐ Outro:

11- Qual (is) instrumento (s) de seleção é (são) geralmente utilizados na sua firma de auditoria para a contratação de auditores independentes? * É possível assinalar mais de uma opção.

- ☐ Análise do currículo
- ☐ Entrevista
- ☐ Prova
- ☐ Dinâmica de grupos
- ☐ Outro:

12- Qual o tempo médio de permanência dos auditores na sua firma de auditoria? *

- ☒ Até 1 ano
- ☐ De 1 a 2 anos
- ☐ De 3 a 4 anos
- ☐ De 5 a 9 anos
- ☐ Acima de 10 anos

13- Quais os principais motivos para desligamentos de auditores na sua firma de auditoria? É possível assinalar mais de uma opção

- ☐ Demissão por justa causa
- ☐ Demissão sem justa causa por parte da empresa

- ☐ Saída do auditor em busca de outra colocação no mercado de auditoria
- ☐ Saída do auditor em busca de outra colocação em outros mercados
- ☐ Saída do auditor para carreira em serviço público
- ☐ Outro:

14- De que forma a sua firma de auditoria capta profissionais para preenchimento de vagas? É possível assinalar mais de uma opção

- ☐ Anúncios em sites, jornais e revistas
- ☐ Contratação de empresas especializadas na busca de profissionais
- ☐ Nas Universidades e Cursos de Pós Graduação
- ☐ Nos concorrentes oferecendo vantagens
- ☐ Por indicação
- ☐ Outro: